สหัทมหาคุณอนุสรณ์

๒๒ พฤศจิกายน ๒๕๐๘

คำปรารภ

ในการพระราชทานเพลิงศพ **นายสหัท มหาคุณ** ณ สุสานหลวงวัดเทพศิรินทราวาส ในวันพุธที่ ๒๒ พฤศจิกายน ๒๕๐๔ นี้ ทายาทมีความประสงค์จะจัดพิมพ์หนังสือเพื่อแจกจ่ายเป็นอนุสรณ์แก่ผู้ล่วงลับ ข้าพเจ้าเห็นว่า คุณพ่อได้ดำรงตำแหน่งเป็นนายกสมาคมพาณิชย์จีนแห่งประเทศไทยติดต่อกันมาถึง ๑๔ ปี ถ้าจะได้จัดพิมพ์หนังสือที่เกี่ยวข้องกับพ่อค้าโดยตรงแล้วก็จะเป็นประโยชน์แก่พ่อค้าและผู้มีธุรกิจเกี่ยวข้องไม่มากก็น้อย ข้าพเจ้าจึงได้ติดต่อขอความอุปการะในเรื่องนี้จาก **พลโทอัมพร จินตกานนท์** *ปลัดกระทรวงเศรษฐการ* เพื่อขอจัดพิมพ์หนังสือคำชี้แจงเกี่ยวกับอำนาจหน้าที่ของกระทรวงเศรษฐการ วิธีการจดทะเบียนพาณิชย์ การจดทะเบียนห้างหุ้นส่วนและบริษัทจำกัด การจดทะเบียนเครื่องหมายการค้าตลอดจนการขออนุญาตนำเข้าและส่งสินค้าออก รวมทั้งตัวอย่างเกี่ยวกับคำขอและแบบพิมพ์ต่าง ๆ ด้วย ซึ่งท่านก็ได้กรุณาให้เจ้าหน้าที่รวบรวมให้ตามความประสงค์ทุกประการ ข้าพเจ้าจึงต้องขอแสดงความขอบคุณอย่างยิ่งในความกรุณาของท่านมา ณ โอกาสนี้ เพราะนอกจากท่านจะได้ให้ความอุปการะเกี่ยวกับการจัดพิมพ์หนังสือเล่มนี้ดังกล่าวแล้ว ท่านยังได้ให้ความช่วยเหลือและให้คำแนะนำอันล้ำค่าเกี่ยวกับการจัดงานศพของคุณพ่ออีกหลายอย่างหลายประการด้วย

อีกท่านหนึ่งที่ข้าพเจ้าจะเว้นเสียซึ่งการขอบพระคุณมิได้ คือ **คุณสนั่น เกตุทัต** *หัวหน้ากองนิติการ กรมสรรพากร* ได้มอบบันทึกคำบรรยายเกี่ยวกับภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔ ซึ่งได้บรรยายไว้ในคราวอบรมเจ้าหน้าที่สรรพากรในเขต ๗ ณ หอประชุมสนามจันทร์ จังหวัดนครปฐม โดย

ได้กรุณาสละเวลาอันมีอยู่อย่างจำกัดของท่าน ช่วยตรวจและแก้ไขเพิ่มเติมให้คำบรรยายนี้ได้มีข้อความครบถ้วนตามที่ได้มีพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรออกมาเพิ่มเติมในภายหลังหันกับเหตุการณ์ และโดยที่ขณะนี้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔ กำลังเป็นสิ่งสำคัญที่พ่อค้าพาณิชย์ทั้งหลายจะต้องเรียนรู้เพื่อจะได้ปฏิบัติการให้ถูกต้องตามกฎหมาย ดังนั้น คำบรรยายของ คุณสนั่น เกตุทัต ดังกล่าว คงจะอำนวยผลประโยชน์ให้แก่พ่อค้าและท่านผู้อ่านทุกท่านไม่มากก็น้อย เพราะปัญหาเกี่ยวกับภาษีอากรนั้นย่อมมีส่วนเกี่ยวข้องกับบุคคล ทุก ๆ คน

สุดท้ายนี้ ข้าพเจ้าต้องขอแสดงความขอบคุณต่อ *นายจิตต์ ทัศนประเสริฐ นายประมูล วิเชียรสินธุ์ นายอาภรณ์ นารถดิลก นายวิเทศ เต็งอำนวย นายเธียร เลิศนครินทร์* และนายพล ผลาพิบูลย์ และผู้ร่วมงานทุกท่านที่ได้มีส่วนช่วยให้การจัดพิมพ์หนังสือเล่มนี้เป็นผลสำเร็จด้วยดีสมดั่งกุศลเจตนาที่ตั้งไว้

ขออำนาจกุศลบุญบารมีที่คุณพ่อได้บำเพ็ญมาแล้ว รวมทั้งผลานิสงส์ที่ญาติและมิตรทั้งหลายได้ร่วมกันทำบุญอุทิศให้ รวมทั้งกุศลบรรณาการในการจัดพิมพ์หนังสือเล่มนี้แจกจ่ายเป็นสาธารณประโยชน์หากจะพึงมี จงดลบันดาลให้ดวงวิญญาณอันบริสุทธิ์ของคุณพ่อที่เคารพรักของลูก ๆ จงได้รับผลและไปสู่สุคติเสวยทิพยสมบัติในสัมปรายภพทุกประการเทอญ.

(นายศุภสิทธิ์ มหาคุณ)





นายสหัท มหาคุณ ท.ช.,ท.ม.

ประวัติ

นายสหัท มหาคุณ ท.ช., ท.ม.

ปฐมวัย

นายสหัท มหาคุณ (เตียลั่งชิ้ง) เกิดเมื่อวันที่ ๑ มีนาคม พ.ศ. ๒๔๓๘ เป็นบุตรคนที่สองของนายซกไซ นางชุ้น บิดามารดาเป็นคนจีนที่ได้เข้ามาพึ่งพระบรมโพธิสมภารตั้งแต่เล็ก โดยประกอบการค้าไม้และอุปกรณ์การก่อสร้างอยู่ ณ อำเภอเมือง จังหวัดนครปฐม นายสหัท มหาคุณ ได้รับการศึกษาขั้นต้นจากโรงเรียนประชาบาลในจังหวัดนครปฐม หลังจากนั้นก็ต้องออกจากโรงเรียนมาช่วยบิดาค้าขายอยู่ที่ร้าน ความรู้ต่าง ๆ จึงต้องอาศัยการศึกษาและการฝึกฝนด้วยตนเอง ประกอบกับความชำนาญที่ได้มาจากการปฏิบัติงานทั้งสิ้น

ด้านการค้า

เมื่อนายสหัท มหาคุณ เติบใหญ่มีความรู้ความชำนาญพอสมควรแล้ว จึงได้ประกอบกิจการค้าด้วยตนเอง โดยจัดตั้งบริษัทง่วนเลี่ยงไถ่ จำกัด ขึ้น ณ ถนนเยาวราช พระนคร ใกล้เคียงกับโรงแรมอัญอัญ (ปัจจุบันได้เปลี่ยนชื่อเป็นบริษัทมหาคุณ จำกัด และย้ายที่ทำการมาอยู่ที่ถนนทรงวาด พระนคร) บริษัทนี้ได้ประกอบกิจการรับเหมาก่อสร้าง และโดยที่นายสหัท มหาคุณเป็นผู้มีอัธยาศัยดีและมีจิตใจกว้างขวาง อีกทั้งมีความวิริยะอุตสาหะในการประกอบกิจการงานเป็นอย่างมาก กิจการรับเหมาก่อสร้างของบริษัทง่วนเลี่ยงไถ่ จำกัดจึงได้เจริญก้าวหน้าออกไปตามลำดับ และได้รับความไว้วางใจจากทางราชการให้เป็นผู้รับเหมาก่อสร้างประตูน้ำของกรมชลประทานหลายแห่ง และเป็นผู้รับเหมาก่อสร้างทางรถไฟสายอิสาณบางตอนไปถึงจังหวัดนครราชสีมา รวมทั้งได้ทำการรับเหมาก่อสร้างสถานที่สำคัญ ๆ ของทางราชการอีกหลายแห่งด้วย อาทิเช่น ตึกที่ทำการไปรษณีย์กลาง สถานีตำรวจนครบาลพลับพลาไชย ตึกที่ทำการกรมตำรวจปทุมวัน สนามบินดอนเมืองเป็นต้น นอกจากนี้ยังได้ทำการรับเหมาก่อสร้างสิ่งปลูกสร้างที่สำคัญอื่น ๆ อีกหลายแห่ง เช่นตึกเก้าชั้น ตึกโรงงานยาสูบยานนาวา ฯลฯ

ต่อมาในปี ๒๔๘๒ นายสหัท มหาคุณ และผู้มีชื่อเสียงในวงการธุรกิจการค้าและการเงินก็ได้ร่วมทุนกันจัดตั้งธนาคารให้ชื่อว่าสหธนาคารกรุงเทพ จำกัด และได้จัดสร้างที่ทำการของธนาคาร ณ ที่บริเวณสามแยกเป็นอาคารนำสมัยและเป็นกรรมสิทธิ์ของธนาคารเองด้วย

นอกจากการรับเหมาก่อสร้างและการธนาคารดังกล่าวแล้ว นายสหัท มหาคุณ ยังได้เป็นผู้เริ่มก่อการจัดตั้งบริษัทการค้าร่วมกับบุคคลอื่นอีกมากมายหลายสิบแห่ง และได้ดำรงตำแหน่งเป็นประธานกรรมการหรือเป็นกรรมการในบริษัทการค้าต่าง ๆ ไม่น้อยกว่า ๔๐ บริษัท นับว่าท่านเป็นพ่อค้าใหญ่ของประเทศไทยซึ่งมีชื่อเสียงเกียรติคุณเป็นที่รู้จักกันทั่วไป

ในปลายปี ๒๕๐๒ ทางราชการมีนโยบายจะส่งเสริมกิจการอุตสาหกรรมให้แพร่หลาย และมีนโยบายจะมอบโรงงานอุตสาหกรรมต่าง ๆ ของรัฐซึ่งเอกชนอาจจัดทำได้ดีให้เอกชนรับไปจัดทำ นายสหัท มหาคุณ จึงได้ขอเช่าโรงงานสุราบางยี่ขันในสังกัดกระทรวงอุตสาหกรรมมาดำเนินการต่อไปตามนโยบายของรัฐบาล ซึ่งทางราชการก็ได้กรุณาอนุมัติ นายสหัท มหาคุณจึงได้ดำเนินการจัดตั้งบริษัทสุรามหาคุณ จำกัด ขึ้น เพื่อดำเนินกิจการเกี่ยวกับโรงงานสุราบางยี่ขันโดยเฉพาะ ปรากฏว่านับแต่บริษัทสุรามหาคุณ จำกัด ซึ่งนายสหัท มหาคุณ เป็นประธานกรรมการได้เข้ารับช่วงดำเนินกิจการของโรงงานสุราบางยี่ขันในวันที่ ๑ มกราคม ๒๕๐๓ เป็นต้นมา บริษัทฯได้ทำการปรับปรุงทั้งในด้านการผลิตและการจำหน่ายให้ดียิ่งขึ้น ทำให้การผลิตและการจำหน่ายสุราของโรงงานได้ทวีเพิ่มขึ้นอย่างมากมาย ยังผลให้รัฐบาลมีรายได้จากค่าเช่าและค่าภาษีอากรจากการจำหน่ายสุราของบริษัท ฯ เพิ่มขึ้นปีหนึ่งเป็นเงินรวมทั้งสิ้น ๑๐๐ กว่าล้านบาท

เนื่องจาก นายสหัท มหาคุณ ได้ทำการค้าอย่างกว้างขวาง และได้ร่วมเป็นกรรมการบริษัทต่าง ๆ หลายแห่ง ประกอบกับเป็นผู้กว้างขวางในวงสังคมทั้งชาวไทยและชาวจีน นายสหัท มหาคุณ จึงได้รับเลือกให้ดำรงตำแหน่งนายกสมาคมพาณิชย์จีนแห่งประเทศไทยตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๙๐ ติดต่อกันมาเป็นเวลานานถึง ๑๔ ปีจนกระทั่งวันถึงแก่กรรม คือวันที่ ๒๖ กรกฎาคม ๒๕๐๔ นอกจากนั้นได้รับแต่งตั้งเป็นกรรมการในสมาคมการค้าต่าง ๆ อีกมากมายหลายแห่งด้วย

ด้านสังคมสงเคราะห์

นายสหัท มหาคุณเป็นผู้มีน้ำใจโอบอ้อมอารีและมีความเมตตากรุณาเป็นทุนอยู่แล้ว ดังนั้น หากมีบุคคลใดได้รับความทุกข์ยากเดือดร้อนไม่ว่าจะเป็นพี่น้องชาวไทยหรือชาวจีน นายสหัท มหาคุณ เป็นต้องหาทางบำบัดปัดเป่าและให้ความช่วยเหลืออย่างสุดความสามารถเสมอโดยไม่เลือกชั้นวรรณะ สำหรับงานกุศลสาธารณนั้นเล่า ก็เป็นที่ยอมรับกันทั่วไปว่านายสหัท มหาคุณได้บริจาคเงินบำรุงการกุศลสาธารณมิใช่น้อย ถึงกับได้รับเกียรติแต่งตั้งให้เป็นกรรมการจัดหาทุนของสภากาชาดไทย กรรมการกลางสมาคมปราบวัณโรค ประธานกรรมการมูลนิธิโรงพยาบาลเทียนฟ้า อดีตประธานกรรมการมูลนิธิป่อเต็กเซี่ยงตึ๊ง และเป็นกรรมการในสถาบันการกุศลอื่น ๆ อีกมากมายหลายแห่ง จนอาจจะกล่าวได้ว่าหากมีงานบุญหรืองานกุศลสาธารณอย่างใด ๆ แล้วนายสหัท มหาคุณ ต้องได้รับเชิญให้มีส่วนร่วมหรือเกี่ยวข้องอยู่ด้วยไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมเกือบทุกราย

นายสหัท มหาคุณถึงแก่กรรมในวันเสาร์ที่ ๒๙ กรกฎาคม ๒๕๐๔ เวลา ๑๔.๓๕ นาฬิกา และทายาทได้นำศพไปตั้งบำเพ็ญกุศล ณ ศาลาอุเทศปทุม วัดเทพศิรินทราวาสโดยได้จัดให้มีพิธีอาบน้ำศพในวันอาทิตย์ที่ ๓๐ กรกฎาคม ๒๕๐๔ เวลา ๑๔.๓๕ นาฬิกานั้น ได้รับพระมหากรุณาโปรดเกล้า ฯ พระราชทานน้ำอาบศพและหีบทองลายสลักไปประกอบศพเป็นเกียรติยศด้วย นับเป็นพระมหากรุณาธิคุณล้นเกล้า ฯ แก่นายสหัท มหาคุณ และทายาทอย่างหาที่สุดมิได้ ปรากฏว่ามีผู้มีเกียรติไปร่วมในงานอาบน้ำศพของนายสหัท มหาคุณอย่างคับคั่ง ท่านพลเอกสุทธิ์ สุทธิสารรณกร ประธานสภาร่างรัฐธรรมนูญและรองผู้บัญชาการทหารสูงสุด ได้เป็นผู้นำน้ำอาบศพที่ได้รับพระราชทานไปอาบน้ำศพเป็นเกียรติยศด้วย และในระหว่างระยะเวลาตั้งศพเพื่อบำเพ็ญกุศลแก่นายสหัท มหาคุณ ผู้ล่วงลับนั้น ปรากฏว่า ฯ พณ ฯ จอมพลสฤษดิ์ ธนะรัชต์ นายกรัฐมนตรีและท่านผู้หญิง ท่านรัฐมนตรีอื่นอีกหลายท่าน ท่านเอกอัครราชทูตจีนประจำประเทศไทย และท่านผู้มีเกียรติอื่น ๆ ทั้งชาวไทยและชาวต่างประเทศ ตลอดจนประชาชนไม่เลือกชั้นวรรณะพากันไปเยี่ยมและคำนับศพเป็นจำนวนมากทุก ๆ วัน และได้มีผู้บริจาคเงินสมทบทุนเพื่อจัดตั้ง "มูลนิธิสหัท มหาคุณ อนุสรณ์" เป็นจำนวนเงินไม่น้อย รวมทั้ง

ประชาชนผู้ยากไร้ซึ่งเคยได้รับความอุปการะจากนายสหัท มหาคุณ หรือผู้ที่ได้ตระหนักถึงคุณงามความดีของท่านที่ได้บำเพ็ญไว้แต่หนหลัง ก็ได้สละเงินมากน้อยตามกำลังความสามารถของตนมาสมทบทุนเพื่อจัดตั้งมูลนิธิดังกล่าวด้วย ที่บริจาคเงินเพียง ๑ บาทหรือ ๒ บาทเพราะเป็นคนยากจนก็มีมาก ซึ่งเป็นสักขีพยานแห่งความเมตตากรุณาของนายสหัท มหาคุณที่ได้บำเพ็ญกรณีในด้านสังคมสงเคราะห์ในขณะที่มีชีวิตอยู่นั้นเป็นอย่างดี

งานที่เกี่ยวข้องกับทางราชการ

โดยที่นายสหัท มหาคุณเป็นผู้มีความรู้ความชำนาญในด้านการค้าและเศรษฐกิจการเงินเป็นอย่างมาก และได้ดำเนินชีวิตโดยยึดหลักมัชฌิมาปฏิปทาของพระสัมมาสัมพุทธเจ้า ไม่เป็นศัตรูหรือเบียดเบียนผู้หนึ่งผู้ใดจึงเป็นที่เคารพนับถือ ของบุคคลทั่ว ๆ ไปและ เป็นที่ไว้วางใจของทางราชการ นายสหัท มหาคุณจึงได้รับเกียรติจากทางราชการแต่งตั้งให้เป็นกรรมการและที่ปรึกษาในคณะกรรมการต่าง ๆ หลายคณะ เช่น ที่ปรึกษาคณะกรรมการส่งเสริมสินค้าขาออกเป็นต้น

ข้อที่จะปฏิเสธไม่ได้อีกข้อหนึ่งก็คือ นายสหัท มหาคุณ เป็นประดุจจักรกลสำคัญที่กระชับเกลียวสัมพันธ์ระหว่างพี่น้องชาวไทยและชาวจีนให้สนิทสนมแน่นแฟ้นดียิ่งขึ้น และเป็นสื่อกลางที่ช่วยขจัดปัดเป่าความเข้าใจผิดต่าง ๆ ให้หมดสิ้น ทำให้พี่น้องชาวจีนได้รู้สึกสำนึกในหน้าที่และพระคุณของประเทศไทยที่ตนได้เข้ามาอาศัยบุญบารมีและ พึ่ง พระ บรมโพธิสมภารเพื่อประกอบธุรกิจการค้าหาเลี้ยงชีพด้วยความสงบสุขในทัศนะที่ถูกต้อง ทำให้พี่น้องชาวจีนมีความเข้าใจในรัฐบาลไทยและประชาชนชาวไทยดียิ่งขึ้น ก่อให้เกิดสัมพันธไมตรีอันดีระหว่างกันนับว่านายสหัท มหาคุณได้บำเพ็ญตนเป็นประโยชน์แก่ทางราชการมิใช่น้อย

ด้านต่างประเทศ

นายสหัท มหาคุณ นอกจากจะเป็นพ่อค้าที่มีผู้รู้จักกว้างขวางในประเทศไทยแล้ว ยังเป็นที่รู้จักดีของชาวต่างประเทศที่มีธุรกิจหรือการค้าเกี่ยวกับประเทศไทยอีกด้วย ท่านได้รับ

เชิญให้ไปเยี่ยมและตรวจภาวะการค้าในประเทศต่าง ๆ หลายประเทศด้วยกัน ครั้งสุดท้ายเมื่อราวกลางปี ๒๕๐๒ รัฐบาลสหรัฐอเมริกาได้เชิญนายสหัท มหาคุณ และภริยาไปดูงานด้านอุตสาหกรรมและการค้าในสหรัฐอเมริกา นายสหัท มหาคุณและภริยาได้เดินทางไปเยือนประเทศต่าง ๆ ในยุโรปด้วย รวมเวลาเดินทางสามเดือนเศษ การที่ได้รับความยกย่องจากรัฐบาลต่างประเทศ และวงการค้าในต่างประเทศเช่นนี้ นับเป็นเกียรติประวัติของนายสหัท มหาคุณเป็นอย่างมาก

ด้านครอบครัว

นายสหัท มหาคุณ มีบุตรชาย ๖ คน คือ

๑. นายศุภสิทธิ์ มหาคุณ

๒. นายสหชัย มหาคุณ

๓. นายกิมยู้ มหาคุณ

๔. นายประสิทธิ์ มหาคุณ

๕. เด็กชายสมใจ มหาคุณ

๖. เด็กชายวิรัช มหาคุณ

และมีธิดารวม ๗ คน คือ

๑. นางวัชนี สุทธาโรจน์

๒. นางสาวอุไร มหาคุณ

๓. นางสาวโซะยู้ มหาคุณ

๔. นางสาวสมพร มหาคุณ

๕. นางสาวบุญส่ง มหาคุณ

๖. เด็กหญิงมารี มหาคุณ

๗. เด็กหญิงสมบูรณ์ มหาคุณ

เครื่องราชอิสริยาภรณ์

นายสหัท มหาคุณได้รับพระราชทานเครื่องราชอิสริยาภรณ์ ดังต่อไปนี้

๑๙ มิถุนายน ๒๔๙๓ ได้รับ ตริตาภรณ์ มงกุฎไทย

๕ ธันวาคม ๒๔๙๙ ได้รับ ตริตาภรณ์ ช้างเผือก

๕ ธันวาคม ๒๕๐๑ ได้รับ ทวีติยาภรณ์ มงกุฎไทย

๕ ธันวาคม ๒๕๐๒ ได้รับ ทวีติยาภรณ์ ช้างเผือก

การเจ็บป่วย

ปกตินายสหัท มหาคุณเป็นผู้ที่มีร่างกายแข็งแรงและมีพลานามัยสมบูรณ์ ไม่ค่อยจะเจ็บไข้ได้ป่วย จะเห็นได้ว่าท่านสามารถจะไปร่วมงานสังคมต่าง ๆ เช่น งานสมรส งานวันเกิด งานขึ้นบ้านใหม่ งานบวชนาค งานศพและงานเลี้ยงของทางราชการหรือพ่อค้าหรือสถานทูตตลอดจนงานสาธารณกุศลอื่น ๆ ได้ทุกวัน ๆ หนึ่งหลาย ๆ แห่ง บางครั้งต้องเดินทางไปรับส่งข้าราชการชั้นผู้ใหญ่หรือแขกผู้มีเกียรติจากต่าง ประเทศ ณ สนามบินดอนเมืองวันหนึ่งตั้งหลายเที่ยว และบางทีต้องรออยู่ที่สนามบินจนเกือบสว่างเพราะเครื่องบินล่าช้าก็มี แต่ท่านก็สามารถปฏิบัติกิจวัตรดังกล่าวได้ทุกวันด้วยความเรียบร้อยอย่างน่าพิศวง โดยที่ท่านเป็นผู้มีอายุสูงถึง ๖๗ ปีแล้ว แต่ผู้ที่ยังหนุ่มแน่นก็ยากที่จะหาบุคคลใดที่สามารถปฏิบัติกิจวัตรอย่างท่านได้

อย่างไรก็ดี อนิจฺจา วต สงฺขารา สังขารทั้งหลายเป็นของไม่เที่ยง นายสหัท มหาคุณได้เป็นลมล้มฟุบลงด้วยโรคความดันโลหิตสูง ณ โรงแรมแปซิฟิค สี่พระยา เมื่อวันที่ ๗ มิถุนายน ๒๕๐๔ เวลาประมาณ ๑๒.๐๐ นาฬิกาเศษ ในขณะที่ท่านกำลังเลี้ยงรับรองคณะผู้เชี่ยวชาญการอุตสาหกรรมของสาธารณรัฐจีน (ไต้หวัน) อยู่ ผู้ไปร่วมงานดังกล่าวต่างพากันตกใจมาก และได้ช่วยกันประคับประคองนำท่านไปส่งที่โรงพยาบาลเนิสซิ่งโฮม ถนนคอนแวนต์ พระนคร นายแพทย์ได้พยายามรักษาพยาบาลอย่างสุดความสามารถ อาการของท่านบางครั้งก็ดีขึ้น แต่แล้วก็กลับทรุดลงรวมหลาย ครั้งหลาย คราวจนสุด ความ สามารถ ของนาย แพทย์ ที่จะ เยียวยารักษาได้

เนื่องจากเส้นโลหิตในสมองแตก และท่านได้ถึงแก่กรรมด้วยอาการอันสงบในวันเสาร์ที่ ๒๙ กรกฎาคม ๒๕๐๔ เวลา ๑๔.๓๕ นาฬิกา ท่ามกลางภริยา บุตรและญาติมิตร ทิ้งความวิปโยคโศรกเศร้าให้แก่ภริยา บุตรและญาติมิตรตลอดจนผู้รู้จักมักคุ้นทั้งหลายอย่างสุดซึ้ง ศิริรวมอายุได้ ๖๗ ปี

คุณงามความดี

นายสหัท มหาคุณ เป็นผู้มีอุปนิสัยโอบอ้อมอารีต่อเพื่อนฝูง มีความเมตตากรุณาต่อผู้ที่ได้รับความทุกข์ยากโดยทั่วหน้า ทั้งไม่เคยคิดร้ายหรือเบียดเบียนผู้หนึ่งผู้ใดด้วย จึงเป็นที่เคารพนับถือของบุคคลทั่ว ๆ ไป ดังนั้น เมื่อนายสหัท มหาคุณถึงแก่กรรมบรรดาญาติมิตรและผู้ที่เคารพนับถือในคุณงามความดีของท่าน จึงได้พร้อมใจกันบริจาคเงินสมทบทุนเพื่อก่อตั้ง "มูลนิธิสหัท มหาคุณ อนุสรณ์" ขึ้นด้วยความพร้อมเพรียงกัน เพื่อมูลนิธิแห่งนี้จะได้ประกอบกิจการอันเป็นกุศลสาธารณดังที่ท่านได้เคยบำเพ็ญมาแล้วสืบต่อไปชั่วกาลนาน และให้ชื่อเสียงเกียรติคุณของท่านได้ประดับอยู่คู่โลกาไม่รู้จักดับสูญ สมดั่งพระนิพนธ์ของสมเด็จพระมหาสมณเจ้า กรมพระปรมานุชิตชิโนรส ที่ว่า

"พฤษภากาสร อีกกุญชรอันปลดปลง
โททนต์เสน่งคง สำคัญหมายในกายมี
นรชาติวางวาย มลายสิ้นทั้งอินทรีย์
สถิตทั่วแต่ชั่วดี ประดับไว้ในโลกา"

ด้วยคุณงามความดีที่นายสหัท มหาคุณได้บำเพ็ญมาตลอดอายุของท่าน และด้วยบุญผลานิสงส์ที่ทายาทและมิตรทั้งหลายได้อุทิศส่วนกุศลไปยังท่าน ขอจงดลบันดาลให้ดวงวิญญาณของนายสหัท มหาคุณได้เสวยสุขอันประเสริฐสุดในสัมปรายภพโน้นทุกประการ เทอญ.

บันทึกคำบรรยาย

(ตามที่อัดเทปไว้)

เกี่ยวกับพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร

(ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔

เนื่องในการอบรมเจ้าหน้าที่สรรพากรในเขต ๗
เมื่อวันที่ ๑๒ กันยายน ๒๕๐๔ ณ หอประชุมสนามจันทร์
จังหวัดนครปฐม

ผู้บรรยาย

นายสนั่น เกตุทัต

หัวหน้ากองนิติการ กรมสรรพากร

คำนำ

เนื่องในการพระราชทานเพลิงศพ **คุณสหัท มหาคุณ** ซึ่งจะมีในวันที่ ๒๒ พฤศจิกายน ๒๕๐๔ นี้ **คุณศุภสิทธิ์ มหาคุณ** ได้ขอให้ข้าพเจ้าช่วยเขียนคำอธิบายประมวลรัษฎากรโดยเฉพาะเกี่ยวกับภาษีการค้าซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔ เพื่อแจกในงานพระราชทานเพลิงศพ เพราะ คุณสหัท มหาคุณเป็นผู้ที่วงการค้ารู้จักดี คำอธิบายนี้จึงอาจจะเป็นประโยชน์แก่พ่อค้าโดยทั่วไป

เมื่อข้าพเจ้ารับปาก คุณศุภสิทธิ์ มหาคุณ มาแล้ว ก็มาระลึกได้ว่า กำหนดวันพระราชทานเพลิงศพนั้นยังเหลืออยู่อีกไม่กี่วัน หากจะเขียนคำอธิบายขึ้นทั้งหมดก็เกรงว่าจะไม่เสร็จทันเวลา บังเอิญข้าพเจ้าได้รับ **บันทึกคำบรรยายเกี่ยวกับพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔** จากคุณยนต์ ธนสิทธิ์ สรรพากรเขต ๗ ซึ่งข้าพเจ้าได้บรรยายอบรมเจ้าหน้าที่สรรพากรในเขต ๗ เมื่อวันที่ ๑๒ กันยายน ๒๕๐๔ ณ หอประชุมสนามจันทร์ จังหวัดนครปฐม โดยที่บันทึกนี้ สรรพากรเขต ๗ ได้อัดเทปไว้แล้วถ่ายทอดออกมาเป็นลายลักษณ์อักษร เพื่อแจกจ่ายให้แก่ข้าราชการสรรพากร ข้าพเจ้าได้พิจารณาเห็นว่า บันทึกคำบรรยายดังกล่าว หากได้แก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติที่ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมขึ้นใหม่โดยพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง และประกาศต่าง ๆ แล้ว ก็พอที่จะทำให้ท่านผู้อ่านเข้าใจเกี่ยวกับภาษีการค้าใหม่นี้ได้ ฉะนั้น ข้าพเจ้าจึงตกลงใจแก้ไขเพิ่มเติมบันทึกคำบรรยายดังกล่าวนั้น แต่โดยเหตุที่บันทึกคำบรรยายนี้เป็นภาษาพูด ไม่ใช่ภาษาเขียน เพราะท่านสรรพากรเขต ๗ ได้อัดเทปเอาไว้ดังกล่าวมาแล้ว ข้าพเจ้าจึงขอคงรักษาถ้อยคำเป็นภาษาพูดไว้อย่างเดิม

หากคำบรรยายของข้าพเจ้าจะเป็นประโยชน์แก่ท่านผู้อ่านอยู่บ้าง ก็ขอให้อานิสงส์นี้จงได้แก่ **คุณสหัท มหาคุณ** ผู้ล่วงลับไปแล้ว เพื่อสุคติในสัมปรายภพโน้นเถิด.

(**นายสนั่น เกตุทัต**)

กองนิติการ กรมสรรพากร

๑๕ กันยายน ๒๕๐๔

สารบาญ

บันทึกคำบรรยาย

(ตามที่อัดเทปไว้)

เกี่ยวกับพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร

(ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔

เนื่องในการอบรมเจ้าหน้าที่สรรพากรจังหวัดในเขต ๗
เมื่อวันที่ ๑๒ กันยายน ๒๕๐๔ ณ หอประชุมสนามจันทร์
จังหวัดนครปฐม

ผู้บรรยาย

นายสนั่น เกตุทัต

หัวหน้ากองนิติการ กรมสรรพากร

การบรรยายในวันนี้ ผมคิดว่าจะพูดแต่เฉพาะในสารัตถะสำคัญอันเกี่ยวกับตัวบทกฎหมายโดยเฉพาะ ส่วนในเรื่องระเบียบการนั้น ผมคิดว่าท่านทั้งหลายคงจะได้เอาไปอ่านเอง ถ้าหากว่าเราได้ทำความเข้าใจเกี่ยวกับตัวบทกฎหมายไว้ให้ดีแล้ว การอ่านระเบียบการก็คงจะง่ายยิ่งขึ้น เราย่อมจะทราบอยู่แล้วว่าการเขียนระเบียบการนั้น ก็จะต้องเขียนออกมาจาก

ตัวบทกฎหมายนั่นเอง เพราะฉะนั้น การอธิบายเกี่ยวกับกฎหมายในวันนี้ ผมจึงใคร่ที่จะให้พวกเราได้เอาใจใส่และทำความเข้าใจให้ดี เราได้เคยถูกตำหนิอยู่เสมอเหมือนกันว่า เจ้าหน้าที่สรรพากรถามอะไรแล้วไม่ค่อยรู้เรื่อง ข้อตำหนิอย่างนี้ผมคิดว่าข้าราชการสรรพากรในปัจจุบันและในอนาคตไม่ควรจะให้ถูกตำหนิอย่างนี้อีก ถ้าหากว่าท่านทั้งหลายสนใจในกฎหมาย ระเบียบการและนโยบายของกรมสรรพากรบ้างแล้ว การปฏิบัติราชการในส่วนนี้ก็ย่อมจะก้าวหน้าไปอย่างไม่มีข้อสงสัย สำหรับประมวลรัษฎากรที่ผมจะบรรยายต่อไปนี้ ผมคิดว่าโดยเหตุที่ระยะเวลาตอนเช้ายังเหลือเวลาอีกสองชั่วโมงครึ่ง ผมไม่แน่ใจว่าเวลาจะพอหรือไม่ ถ้าหากว่าไม่จบก็จะขอไปต่อเอาในตอนบ่าย และเมื่อจบการบรรยายแล้วก็จะเป็นเรื่องซักถาม ถ้าหากว่าผู้ใดจะยังสงสัยข้องใจเกี่ยวกับที่ผมได้บรรยายไปแล้ว การบรรยายนั้นโดยเหตุที่กฎหมายในปัจจุบันได้มีการเปลี่ยนแปลงโดยเฉพาะที่เป็นเรื่องสำคัญก็คือเรื่องภาษีการค้า กล่าวคือ ได้เปลี่ยนทั้งหลักการ และวิธีปฏิบัติจัดเก็บจากเดิมทั้งหมด เพราะฉะนั้นผมก็เห็นใจท่านทั้งหลายว่าอาจจะยังไม่เข้าใจกฎหมายได้พียงพอ แล้วก็การเขียนกฎหมายใหม่นี้ก็รู้สึกว่าจะอ่านเข้าใจยากถ้าอ่านใหม่ ๆ แต่ทว่าถ้าอ่านทบทวนหลายครั้งแล้วก็คงจะเข้าใจไปเอง นี่เป็นของธรรมดาสำหรับกฎหมายที่ออกใหม่ทุกครั้งก็เป็นอย่างนี้

ในพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔ นี้ ได้มีการแก้ไขเกี่ยวกับ *ภาษีเงินได้บางมาตรา ภาษีการค้าทั้งหมด อากรแสตมป์บางมาตรา* แล้วก็ *ยกเลิกภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ทั้งหมด* สำหรับภาษีเงินได้และอากรแสตมป์ซึ่งแก้ไขบางมาตรานั้นผมคิดว่าจะไม่บรรยายเพราะเหตุว่ามีนิดหน่อยเท่านั้น ท่านผู้ใดสงสัย

เกี่ยวกับเรื่องภาษีเงินได้และอากรแสตมป์ ก็ขอให้เอาไว้ถามในตอนบ่าย การบรรยายในตอนเช้าผมจะพูดเฉพาะเรื่องภาษีการค้า ในเรื่องภาษีการค้านี้ เพื่อความเข้าใจง่าย การบรรยายจะไม่ทำในแบบที่อธิบายเรียงตามมาตรา ผมจะพูดเป็นเรื่อง โดยแบ่งเป็นหัวข้อเป็นเรื่อง ๆ ไป เพื่อจะเข้าใจได้ง่ายขึ้น และโดยเฉพาะบทบัญญัติใหม่ มีข้อแตกต่างในสาระสำคัญกับบทบัญญัติเก่าอย่างไรบ้างผมจะยกขึ้นพูด สำหรับหัวข้อที่จะบรรยายในวันนี้เกี่ยวกับเรื่องภาษีการค้านั้น ผมขอแยกออกเป็น ๘ หัวข้อด้วยกัน หัวข้อต่าง ๆ ทั้ง ๘ ข้อ ผมได้ให้เจ้าหน้าที่เขียนไว้บนกระดานดำแล้ว เพื่อท่านทั้งหลายได้ดูว่า ผมกำลังพูดถึงเรื่องอะไร

หัวข้อที่ ๑ *ว่าด้วยผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า*
หัวข้อที่ ๒ *ว่าด้วยประเภทการค้า*
หัวข้อที่ ๓ *ว่าด้วยกิจการค้าที่ได้รับยกเว้นภาษี*
หัวข้อที่ ๔ *ว่าด้วยการคำนวณภาษีการค้า*
หัวข้อที่ ๕ *ว่าด้วยหน้าที่ผู้ประกอบการค้า*
หัวข้อที่ ๖ *ว่าด้วยวิธีการเกี่ยวกับภาษีอากรประเมิน*
หัวข้อที่ ๗ *ว่าด้วยการควบคุมการตรวจสอบ* และ
หัวข้อที่ ๘ *ว่าด้วยบทเฉพาะกาล*

หัวข้อที่ ๑

ว่าด้วยผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า

ในกฎหมายที่แก้ไขใหม่นี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า คือ **ผู้ประกอบการค้า** มาตรา ๗๗ แห่งประมวลรัษฎากรที่แก้ไขใหม่กำหนดไว้ว่า *ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้านั้นอาจเป็นบุคคลธรรมดา นิติบุคคล คณะบุคคล หรือรัฐวิสาหกิจก็ได้ แต่ว่าบุคคลเหล่านั้นจะมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้าก็ต่อเมื่อเข้าลักษณะครบ ๓ ประการดังต่อไปนี้* คือ

ประการแรก จะต้องเป็นผู้ประกอบการค้าเฉพาะที่ระบุไว้ในช่อง ๓ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้าเท่านั้น

ประการที่ ๒ จะต้องเป็นผู้ประกอบการค้าในราชอาณาจักร และ

ประการที่ ๓ การค้าที่ประกอบนั้นจะต้องเป็นการค้าตามประเภทที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้า

องค์ประกอบ ๓ ประการนี้ ถ้าหากว่าผู้ประกอบการค้าคนใดขาดองค์ประกอบอย่างใดอย่างหนึ่งไป ผู้ประกอบการค้าคนนั้นก็ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้า

สำหรับองค์ประกอบประการแรก ที่ว่า จะต้องเป็นผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุไว้ในช่อง ๓ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้านั้น ในข้อนี้มีหลักแตกต่างกับภาษีการค้าเดิมว่า ผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายเดิมนั้น อย่าง

เช่น ผู้ประกอบการค้าประเภทการขายของตามกฎหมายเดิม ใครขายของคนนั้นเป็นผู้ประกอบการค้าและมีหน้าที่เสียภาษีทุกคน แต่ว่าผู้ขายของในกฎหมายใหม่นี้ที่จะถือเป็นผู้ประกอบการค้าหรือไม่นั้น เราจะต้องดูบัญชีอัตราภาษีการค้า ในบัญชีอัตราภาษีการค้าช่อง ๓ จะระบุตัวผู้ประกอบการค้าไว้ว่าจะให้ใครเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ถ้าเราจะดูการค้าประเภทที่ ๑ ว่าด้วยการขายของ ก็จะเห็นได้ว่าบุคคลในช่องที่ ๓ ซึ่งกฎหมายกำหนดนั้น คือ ผู้นำเข้า หรือผู้ผลิตเท่านั้น ผู้ประกอบการค้าประเภทการขายของที่ไม่ใช่ผู้นำเข้า ที่มิใช่ผู้ผลิต จะไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้าเลย สมมติว่า นาย ก. ซื้อสินค้าจากโรงงานสุรา ซึ่งเป็นผู้ผลิต โรงงานสุราย่อมเป็นผู้ประกอบการค้าซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีการค้า แต่การที่นาย ก. ซื้อสุราจากโรงงานผลิตมาจำหน่ายนั้น นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าเหมือนกัน แต่ไม่ใช่ผู้ผลิตและก็ไม่ใช่ผู้นำเข้า เพราะฉะนั้น นาย ก. ก็ค้าขายสุราได้โดยไม่ต้องเสียภาษีการค้า นอกจากนี้คนที่ซื้อสุราจากนาย ก. ไปขายทอดต่อ ๆ ไปจนถึงผู้บริโภคก็ไม่ต้องเสียภาษีการค้าเช่นเดียวกัน นี่เป็นหลักอันแรกที่แสดงให้เห็นว่า ผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่นี้ นั้น ได้จำกัดวงแคบเข้ามากว่ากฎหมายเดิมมาก เพราะว่าในกฎหมายใหม่นี้ในหลักการเราจะพยายามเก็บภาษีการค้าแต่เพียงน้อยทอดที่สุด

สำหรับองค์ประกอบประการที่ ๒ ที่ว่า ผู้ประกอบการค้านั้น จะต้องเป็นผู้ประกอบการค้าในราชอาณาจักร ในข้อนี้ก็เหมือนกับกฎหมายเดิม กล่าวคือว่า ผู้ประกอบการค้าที่มีหน้าที่เสียภาษีการค้า ถ้าหากประกอบกิจการนอกราชอาณาจักร เราก็ไม่เก็บภาษีเขา แต่ปัญหามีว่า อย่างไรจึงถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าในราชอาณาจักร การประกอบการค้าในราช

อาณาจักรนั้น หมายความถึงว่า การค้าที่ประกอบแม้ว่าจะได้กระทำเพียงส่วนใดส่วนหนึ่งในราชอาณาจักร เราก็ถือว่าเป็นการประกอบการค้าในราชอาณาจักร อย่างในกรณีที่ **สมมติว่า** นาย ก. เปิดร้านค้าขายในจังหวัดนครปฐม โดยเป็นผู้ผลิตสุราดังตัวอย่างเมื่อกี้นี้นั้น จะเห็นได้ชัดเจนว่า นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าในราชอาณาจักร ถ้าเผื่อสมมติว่านาย ก. เป็นผู้ประกอบการโรงสี สีข้าวที่จังหวัดนครปฐม แล้วส่งไปขายต่างประเทศ ข้าวที่ส่งไปขายนั้นได้ทำการซื้อขายกันนอกราชอาณาจักร แต่การผลิตข้าวได้กระทำในราชอาณาจักรอย่างนี้เราก็ต้องถือว่า นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าในราชอาณาจักรเหมือนกัน

สำหรับองค์ประกอบประการที่ ๓ การค้านั้นจะต้องเป็นการค้าตามประเภทที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้าเท่านั้น ในปัจจุบันนี้ประเภทการค้าในกฎหมายใหม่เราได้แบ่งออกมาเหลือเพียง ๑๓ ประเภทเท่านั้น สำหรับ ๑๓ ประเภทมีอะไรบ้างผมจะได้อธิบายต่อไปในหัวข้อที่ ๒ ว่าด้วยประเภทภาษีการค้า แต่ว่าในขั้นนี้หลักเกณฑ์และองค์ประกอบของผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้าก็ขอให้เข้าใจแต่เพียงว่าบุคคลใดประกอบกิจการค้านอกจาก ๑๓ ประเภท ซึ่งกฎหมายได้กำหนดในบัญชีอัตราภาษีการค้าแล้ว บุคคลนั้นไม่ต้องเสียภาษี เราจะเก็บเฉพาะผู้ประกอบการค้า ๑๓ ประเภทนี้ เท่านั้น

ที่ผมอธิบายมาแล้วทั้งหมด ในหัวข้อว่าด้วยผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้านั้น ผมได้กล่าวมาแล้วว่า หมายความถึงผู้ซึ่งเป็นผู้ประกอบการค้าโดยมีองค์ประกอบ ๓ ประการจึงจะมีหน้าที่เสียภาษีการค้า แต่ว่านอกจากผู้ประกอบการค้าซึ่งมีองค์ประกอบ ๓ ประการดังที่กล่าวจะมีหน้าที่เสียภาษี

การค้าแล้ว ในกฎหมายนี้ยังได้กำหนดให้บุคคลบางประเภทเป็นผู้ประกอบการค้าด้วย ซึ่งโดยเนื้อแท้แล้วบุคคลดังกล่าวนั้นมิใช่เป็นผู้ประกอบการค้าเลย แต่กฎหมายให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าและให้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า บทบัญญัติที่กฎหมายให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้านั้นมีอยู่ ๒ กรณีด้วยกันคือ

ในกรณีที่ ๑ มาตรา ๗๘ วรรค ๒ เพื่อความเข้าใจชัดผมคิดว่าถ้าจะเปิดกฎหมายตามมาตราที่ผมอ้างไปด้วยก็จะทำให้เกิดความเข้าใจดีขึ้น ในมาตรา ๗๘ วรรค ๒ กฎหมายบัญญัติว่า *เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปโดยสะดวกและรัดกุม อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีจะประกาศให้บุคคลใดที่เป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก ผู้ขายทอดหนึ่งทอดใดหรือทุกทอดซึ่งสินค้าตามที่กำหนด แต่ไม่เป็นผู้ที่บัญชีอัตราภาษีการค้าระบุให้เสียภาษีไว้โดยเฉพาะ มีหน้าที่เสียภาษีตามหมวดนี้เพียงบางส่วนหรือทั้งหมดก็ได้ ในกรณีดังกล่าวให้ถือว่า บุคคลนั้นเป็นผู้ประกอบการค้า แต่อัตราภาษีที่บุคคลนั้นต้องเสียให้เป็นไปดังนี้*

(๑) *ในกรณีที่ประกาศให้ผู้ขายทุกทอดมีหน้าที่เสียภาษี ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๑.๕*

(๒) *ในกรณีอื่น ให้เสียภาษีในอัตรารวมกันเท่ากับที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า* ที่ผมอ่านให้ฟังนี้จะเห็นได้ว่า ความในวรรค ๒ ของมาตรา ๗๘ นั้น ได้กำหนดให้บุคคลซึ่งอาจจะเป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก หรือผู้ขายทอดใดทอดหนึ่งก็ได้ ซึ่งในบัญชีอัตราภาษีการค้าไม่ได้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าเลย แต่ว่าอธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรี มีอำนาจที่จะประกาศให้บุคคลนั้น ๆ เป็นผู้ประกอบการค้า แล้วก็ให้มีหน้าที่เสียภาษี

การค้าได้ ตัวอย่าง สมมติว่าผู้ประกอบกิจการโรงน้ำแข็ง เราถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้า เพราะเหตุว่าเป็นผู้ผลิต มีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้า เมื่อโรงน้ำแข็งผลิตน้ำแข็งมาขายออกไป ผู้ประกอบกิจการโรงน้ำแข็งซึ่งเป็นผู้ผลิตนั้นเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า ถ้าเผื่อสมมติว่าได้มีการตั้งสหกรณ์น้ำแข็งขึ้นมาโดยให้สมาชิกซึ่งเป็นโรงน้ำแข็งขายน้ำแข็งให้แก่สหกรณ์ผู้เดียว แล้วสหกรณ์จึงนำน้ำแข็งนั้นไปขายต่อไป ดังนี้สหกรณ์ที่ตั้งขึ้นนั้นไม่เป็นผู้ประกอบการค้า เพราะสหกรณ์ไม่ใช่เป็นผู้ผลิต ไม่ใช่ผู้นำเข้า สหกรณ์ไม่มีหน้าที่เสียภาษี แต่โดยที่สหกรณ์เป็นผู้ขายคนหนึ่ง อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรี จึงมีอำนาจที่จะประกาศให้สหกรณ์เป็นผู้ประกอบการค้า แล้วเก็บภาษีที่สหกรณ์โดยไม่ต้องไปเก็บจากผู้ผลิตน้ำแข็งต่อไปอีก ถ้าอธิบดีได้ประกาศเช่นว่านี้แล้ว สหกรณ์ก็จะกลายเป็นผู้ประกอบการค้า และมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้า นี่เป็นกรณีที่ ๑ ที่จะเห็นได้ว่า ผู้ประกอบการค้านั้นอาจจะเป็นโดยกฎหมายให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าก็ได้

อย่างไรก็ตาม ขณะนี้ได้มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ ๒) เรื่อง กำหนดหน้าที่ผู้เสียภาษีการค้าตามมาตรา ๗๘ วรรค ๒ แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ซึ่งได้กำหนดเปลี่ยนแปลงตัวบุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้าไว้ดังต่อไปนี้ คือ

(๑) ในกรณีการขายสัตว์น้ำ ให้ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๑.๕ ไม่ว่าผู้ขายจะเป็นผู้ผลิตหรือไม่ ในกรณีของการขายสัตว์น้ำนี้เดิมผู้ผลิตต้องเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๕ ของรายรับ โดยผู้ขายทอดต่อ ๆ ไปไม่ต้องเสียภาษีการค้า

(๒) ในกรณีการขายพืชผลจากไม้ยืนต้น ให้ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ แต่ถ้าผู้ผลิตเป็นผู้ขาย ผู้ผลิตไม่ต้องเสียภาษีการค้า ในกรณีของการขายพืชผลจากไม้ยืนต้นนี้ เดิมผู้ผลิตต้องเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๕ ของรายรับโดยผู้ขายทอดต่อ ๆ ไปไม่ต้องเสียภาษีการค้า

(๓) ในกรณีการสั่งหรือนำสินค้าเข้าในราชอาณาจักร ให้ผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้สั่งหรือผู้นำเข้าเป็นผู้เสียภาษีการค้า ผู้อื่นไม่ต้องเสียภาษีการค้าด้วย แต่ถ้าไม่มีผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้สั่ง หรือผู้สั่งเป็นผู้ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามมาตรา ๗๘ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร หรือเป็นรัฐวิสาหกิจซึ่งได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามกฎหมายว่าด้วยรัฐวิสาหกิจนั้น ๆ ให้ผู้อยู่นอกราชอาณาจักรที่เป็นผู้ส่งสินค้าเข้าในราชอาณาจักรและสาขาในราช-อาณาจักรเป็นผู้เสียภาษีการค้าร่วมกัน ในกรณีนี้เดิมผู้อยู่นอกราชอาณาจักรที่ส่งสินค้าเข้ามาและสาขาในราชอาณาจักรต้องเป็นผู้เสียภาษีการค้า ผู้อื่นไม่ต้องเสียภาษี

ในกรณีที่ ๒ ได้แก่กรณีตามมาตรา ๗๙ ทวิ ในมาตรา ๗๙ ทวินี้ โดยเฉพาะในวรรค ๒ บัญญัติว่า *ในกรณีตามอนุมาตรา (๑) (๒) (๔) (๕) และ (๖) ให้ถือว่าผู้ที่นำสินค้าเข้าในราชอาณาจักร ผู้ที่ส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักร ผู้ซื้อ ผู้เป็นเจ้าของสินค้าที่ทำและดัดแปลงแล้ว และผู้ประกอบกิจการโรงงาน แล้วแต่กรณี เป็นผู้ประกอบการค้า* นี่ก็เป็นกรณีที่สอง ที่กฎหมายให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้า แต่โดยเนื้อแท้แล้วบุคคลตามอนุมาตรา (๑) (๒) (๔) (๕) และ (๖)

ไม่ใช่ผู้ประกอบการค้าเลย เช่น อนุมาตรา (๑) ของมาตรา ๗๙ ทวิ ที่บัญญัติว่า *การนำเข้าในราชอาณาจักรโดยมิได้นำมาขายหรือผลิตเพื่อขายซึ่งสินค้าตาม (ก) ประเภทการค้า ๑. ชนิด ๑ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้าที่มิใช่เป็นของใช้ส่วนตัวซึ่งใช้กันตามปกติและตามสมควร* ข้อนี้ก็อาจจะยกตัวอย่างได้ เช่น นาย ก. ไปเที่ยวต่างประเทศแค่บีนังเวลากลับมาได้ซื้อสินค้าเสื้อผ้ามาซึ่งเกินกว่าที่จะเป็นของใช้ส่วนตัวตามปกติและเป็นการเกินสมควร สินค้าที่นำเข้ามา กฎหมายให้ถือว่าเป็นการขาย และให้ถือมูลค่าของสินค้าเป็นรายรับ แปลว่า ตัวนาย ก. ไม่ใช่ผู้ประกอบการค้าเลย แต่กฎหมายบัญญัติให้ถือว่านาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้า แล้วก็คำนวณมูลค่าของสินค้าที่นำเข้ามานั้นเป็นรายรับ ให้นาย ก. เสียภาษี นี่ก็เป็นเพียงตัวอย่างอันหนึ่งที่แสดงให้ท่านทั้งหลายได้เห็นว่าผู้ประกอบการค้าซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีการค้านั้นนอกจากจะเป็นผู้ประกอบการค้าตามช่อง ๓ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้าแล้วย่อมหมายความถึงบุคคลอื่นซึ่งกฎหมายใหม่ให้ถือเป็นผู้ประกอบการค้าใน ๒ กรณีที่กล่าวมาแล้วด้วย

หัวข้อที่ ๒
ว่าด้วยประเภทการค้า

ในกฎหมายเดิม *เกี่ยวกับประเภทการค้านี้ได้จำแนกการค้าออกเป็น ๒๒ ประเภทด้วยกัน* แต่ในกฎหมายใหม่ *เราได้ย่นย่อประเภทการค้าลงเหลือเพียง ๑๓ ประเภทเท่านั้น* ถ้าจะพิจารณาประเภทการค้าต่าง ๆ ใน ๑๓ ประเภทใหม่นี้ดูแล้วก็จะเห็นได้ว่าคล้าย ๆ กับของเดิม เพียงแต่ว่าเราได้รวมการค้าบางประเภทตามกฎหมายเดิมซึ่งพอจะรวมเข้าเป็นประเภทเดียวกันได้ก็ให้เข้ามาอยู่ในประเภทเดียวกันเสีย หรือการค้าบางประเภทที่เราเห็นว่าไม่ควรเก็บภาษีการค้าเขาเพราะได้เสียภาษีอากร ประเภทอื่นไปแล้ว เรายกเลิกไปไม่เก็บ อย่างเช่น การมหรสพอย่างนี้ เดิมเป็นประเภทการค้าประเภทหนึ่งเหมือนกัน แต่ว่าการมหรสพนั้นได้เสียอากรมหรสพอยู่แล้วส่วนหนึ่ง เพราะฉะนั้นตาม*ใหม่นี้ก็ยกเลิกไม่เก็บภาษีการค้าจากการมหรสพอีก* แต่ว่าการค้าบางอย่างที่เราพอจะรวมกันได้ เช่นการค้าประเภท ๔ ว่าด้วยการรับจ้างทำของ ถ้าจะพิจารณาดูการรับจ้างทำของที่ยกตัวอย่างไว้ในประเภทที่ ๔. ซึ่งมีการรับจ้างพิมพ์ เย็บสมุดเอกสารหรือทำปก การรับถ่าย ล้าง อัดหรือขยายรูป การทำบล๊อก การถ่ายทำหรือสร้างภาพยนต์ การปลูกสร้างหรือการก่อสร้างทุกชนิด การรับโฆษณาด้วยวิธีการทุกชนิด การรับดัด ตัด แต่งผมหรือตกแต่งร่างกาย หรือการรับจ้างทำของอย่างอื่น ความจริงในกฎหมายเดิมมีอยู่แล้วทั้งนั้น แต่ว่าเขาแยกออกเป็น

ประเภทการค้าเป็นประเภท ๆ ไป ตามกฎหมายใหม่นี้ได้นำมารวมไว้เป็นประเภทเดียวกันเรียกว่าประเภทการค้า ๔. การรับจ้างทำของ สำหรับการค้าประเภทที่ ๑ ว่าด้วยการขายของ จะได้พูดทีหลัง การค้าประเภทที่ ๒ ว่าด้วยโรงสีและโรงเลื่อย นี่ก็มีอยู่ในกฎหมายเดิมแต่ว่าเปลี่ยนชื่อเสียใหม่ กฎหมายเดิมเรียกการค้าประเภทนี้ว่า การขายผลิตภัณฑ์ กฎหมายใหม่เรียกเป็นประเภทโรงสีและโรงเลื่อย ความเดิมนั่นเอง และการค้าประเภทที่ ๓ การสาธารณูปโภค อันนี้ก็มีอยู่ในกฎหมายเดิมแล้วคือการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า วัตถุพลอยได้จากการทำไฟฟ้า การจำหน่ายน้ำประปา น้ำบาดาล ประเภทที่ ๔ ได้พูดมาแล้ว ว่าด้วยการรับจ้างทำของ ประเภทที่ ๕ การให้เช่าทรัพย์สิน นี่ก็มีอยู่ในกฎหมายเดิม ประเภทที่ ๖ คลังสินค้า ก็เหมือนเดิมเหมือนกัน แต่ว่าได้รวมเอากิจการเกี่ยวกับการให้บริการเกี่ยวกับการเก็บสิ่งของต่าง ๆ ในห้องเย็น เอาเข้ามาไว้ในประเภทการทำคลังสินค้าด้วย ประเภทที่ ๗ โรงแรมและภัตตาคาร เหมือนเดิม ประเภทที่ ๘ การขนส่ง เหมือนเดิม ประเภทที่ ๙ โรงรับจำนำ เหมือนเดิม ประเภทที่ ๑๐ นายหน้าตัวแทน เหมือนเดิม ประเภทที่ ๑๑ การค้าอสังหาริมทรัพย์ เหมือนเดิม ประเภทที่ ๑๒ ธนาคาร เหมือนเดิม ประเภทที่ ๑๓ ประกันภัย เหมือนเดิม

ทีนี้กลับมาประเภทที่ ๑ ซึ่งเป็นประเภทที่มีบุคคลจำนวนมากบอกว่าอ่านแล้วยังสับสนอยู่ การค้าประเภทที่ ๑ ว่าด้วยการขายของนี้ ความจริงเป็นประเภทที่มีอยู่แล้วในกฎหมายเดิมแต่ว่าได้มาแก้ไขใหม่ โดยแยกประเภทแห่งสินค้าออกเป็น ๙ ชนิดด้วยกัน ในกฎหมายเดิมเราไม่ได้แยกชนิดของสินค้าไว้ เหตุที่กฎหมายเดิมเราไม่ได้แยกชนิดของสินค้าไว้ ก็เพราะ

อัตราภาษีเท่ากัน แต่ตามกฎหมายใหม่นี้โดยเหตุที่เราไปเลิกภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ และนำเอาสินค้าโภคภัณฑ์เข้ามารวมไว้ในการค้าประเภทการขายของ อัตราภาษีที่จัดเก็บตามกฎหมายใหม่จึงต่างกว่ากฎหมายเดิม สูงบ้างต่ำบ้าง สุดแต่ชนิดของสินค้า เพราะฉะนั้นจึงจำเป็นต้องแยกชนิดสินค้าออกเป็น ๙ ชนิดด้วยกัน สำหรับสินค้าชนิด ๑ ผมจะขอข้ามไปก่อนถ้าท่านทั้งหลายจะพิจารณาสินค้าชนิด ๒, ๓, ๔, และ ๕ ความจริงก็เป็นสินค้าซึ่งเป็นโภคภัณฑ์อยู่ตามกฎหมายเดิมทั้งนั้น ชนิด ๖ สมุดเอกสารหรือสิ่งตีพิมพ์ ไม่ใช่โภคภัณฑ์ แต่ชนิด ๗ ก็เป็นโภคภัณฑ์ด้วย สำหรับชนิด ๗ (ก) (ข) เป็นโภคภัณฑ์ทั้งนั้น แต่ (ค) ของเก่าตามกฎหมายว่าด้วยการค้าของเก่า เพิ่มเข้ามาใหม่ ชนิด ๘ ไม่ใช่โภคภัณฑ์ ชนิด ๙ ผมจะเอาไว้พูดเมื่อได้พูดชนิด ๑ แล้ว

สินค้าชนิด ๑ กับชนิด ๙ เป็นสินค้าที่ควรจะพูดรวมกันได้เพราะว่าเกี่ยวเนื่องกัน เมื่อเราได้พิจารณาสินค้าชนิด ๒ ถึงชนิด ๘ ว่ามีอะไรบ้างแล้ว คราวนี้กลับมาพิจารณาชนิด ๑ บ้าง สำหรับสินค้าชนิด ๑ นั้น เป็นสินค้าซึ่งไม่มีระบุไว้ในชนิดอื่น คือเป็นสินค้านอกจากที่ได้ระบุไว้ในชนิด ๒ ถึงชนิด ๙ แล้ว เราถือว่าเป็นสินค้าชนิด ๑ ทั้งนั้น อย่างเป็นต้นว่าโรงงานสุราผลิตสุราโรง ถ้าเราดูชนิดสินค้าตั้งแต่ ๒ ถึง ๙ จะไม่มีสินค้าประเภทสุราโรง หรือว่าถ้าเราจะดูผู้ที่ผลิตสินค้าในจังหวัดนครปฐมนี้ มีอะไรบ้างผมยังนึกไม่ออกอย่างพวกทำขนมจีน ถ้าจะดูสินค้าชนิด ๒ ถึงชนิด ๙ ก็ไม่มีประเภทขนมจีน ฉะนั้นการผลิตสุราโรงหรือขนมจีนขายจึงเข้าลักษณะเป็นสินค้าชนิด ๑ เพราะฉะนั้นผมจึงกล่าวว่า สินค้าชนิด ๑ นั้น จะต้องเป็น

สินค้านอกจากที่ระบุไว้ในชนิด ๒ ถึงชนิด ๙ แล้ว สินค้าชนิด ๑ เราแยกเป็น ๒ ข้อ (ก) กับ (ข) สำหรับข้อ (ก) ได้กล่าวมาแล้วว่าเป็นสินค้านอกนอกจากที่ระบุไว้ในชนิด ๒ ถึงชนิด ๙ นอกจากนั้นยังจะต้องไม่เข้าลักษณะเป็นสินค้าตามประเภทการค้าอื่นด้วย การผลิตสุราโรงหรือขนมจีนดังกล่าวข้างต้นนั้น ไม่เข้าลักษณะเป็นการค้าประเภทตั้งแต่ ๒. ถึง ๑๓. ฉะนั้นจึงต้องเข้าลักษณะในประเภทที่ ๑. ชนิด ๑ (ก) ทั้งหมด สินค้าชนิดนี้ผมได้กล่าวมาแล้วว่า เราเก็บจากผู้นำเข้าหรือผู้ผลิตเท่านั้น ส่วนชนิด ๑ (ข) นั้นเป็นสินค้าและวัตถุพลอยได้จากชนิด ๑ (ก) เหมือนกัน เพียงแต่ว่าผู้ผลิตไม่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีตาม (ก) เท่านั้น อันนี้ได้แก่พวกที่เป็นผู้ผลิตพวกพืช ผัก ไม้ล้มลุก อย่างเช่นคนที่ปลูก ถั่ว งา หรือปลูกฝ้าย จำหน่ายพวกนี้เป็นผู้ผลิต แต่ว่าผลิตไม้ล้มลุก จำหน่าย ซึ่งในกฎหมายยกเว้นไม่เก็บภาษีการค้าจากบุคคลเหล่านี้ตามมาตรา ๗๘ ทวิ (๒) โดยเหตุที่สินค้าจำพวก ถั่ว งา และฝ้าย เราถือว่าเป็นสินค้าชนิด ๑ (ก) ซึ่งกฎหมายยกเว้นให้ผู้ผลิตไม่ต้องเสียภาษีการค้าเพราะฉะนั้นเราก็มาเก็บจากผู้ส่งออกนี่จะเห็นได้ว่าบัญชีอัตราภาษีการค้าช่อง ๓ กำหนดเก็บภาษีการค้าจากผู้ส่งออกเท่านั้น คนที่ผลิตสินค้าชนิดดังกล่าวและผู้จำหน่ายทุกทอดภายในประเทศไม่ต้องเสียภาษีการค้า แต่ว่าถ้าได้มีการจำหน่ายออกไปนอกประเทศ เราก็เก็บเฉพาะผู้ส่งออกเพียงทอดเดียว แล้วก็เก็บเพียง ๒ เปอร์เซ็นต์เท่านั้น

สำหรับสินค้าชนิด ๙ โปรดข้ามไปชนิด ๙ มันเกี่ยวข้องกับสินค้าชนิด ๑ ก็โดยเหตุที่ว่าในสินค้าชนิด ๙ นั้น กฎหมายได้แยกออกเป็น ๓ ข้อคือ

ข้อ (ก) *สินค้าที่มิใช่สินค้าสำเร็จรูปหรือสินค้าตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งขายให้แก่โรงงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงงานสำหรับใช้เป็นวัสดุเพื่อผลิตขายต่อไป* สินค้าในข้อ (ก) นี้ กฎหมายได้บัญญัติขึ้นไว้ก็เพื่อที่จะบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้ประกอบการค้าที่ขายสินค้าซึ่งมิใช่สินค้าสำเร็จรูปให้แก่โรงงาน ถ้าหากว่าไม่มีบทบัญญัติอันนี้แล้ว ผู้ซึ่งขายสินค้าซึ่งมิใช่สินค้าสำเร็จรูปแก่โรงงาน ก็จะต้องเสียภาษีในประเภทการค้า ๑ ชนิด ๑ (ก) ๕ เปอร์เซ็นต์ **ตัวอย่างเช่น** สมมติว่านาย ก. สั่งฝ้ายจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่าย ฝ้ายที่สั่งเข้ามานั้นมิใช่เป็นสินค้าสำเร็จรูป ถ้านาย ก. จะขายฝ้ายให้กับโรงงานทอผ้า ตามกฎหมายชนิด ๙ (ก) นี้ เราก็เก็บภาษีเพียง ๑.๕ เปอร์เซ็นต์ เท่านั้น เพราะเหตุว่าสินค้าฝ้ายนั้นเป็นสินค้าที่มิใช่สินค้าสำเร็จรูป การที่นาย ก. สั่งมาจำหน่าย นาย ก. เป็นผู้นำเข้ากฎหมายก็ให้เสียเพียง ๑.๕ เปอร์เซ็นต์ เมื่อโรงงานทอผ้าได้นำฝ้ายนั้นมาปั่นเป็นด้ายผลิตผ้าสำเร็จรูปจำหน่ายแล้วอันนี้เราจึงเก็บจากโรงงานทอผ้าในอัตรา ๕ เปอร์เซ็นต์ ตามชนิดที่ ๑ (ก) ที่กล่าวมาแล้ว เหตุนี้จึงกล่าวได้ว่าบทบัญญัติในประเภทการค้า ๑ ชนิด ๙ (ก) เป็นบทบัญญัติเพื่อบรรเทาภาระภาษีว่าเราจะไม่เก็บ ๕ เปอร์เซ็นต์สองครั้ง เก็บเพียง ๑.๕ เปอร์เซ็นต์เสียครั้งหนึ่งก่อน ข้อสำคัญของบทบัญญัติอันนี้มีความสำคัญอยู่ ๒ อย่าง คือว่า *สินค้านั้นเป็นสินค้าสำเร็จรูปหรือเปล่า และเป็นการขายแก่โรงงานหรือเปล่า* สินค้าสำเร็จรูปนั้นอาจจะมีปัญหาว่า อะไรเป็นสินค้าสำเร็จรูป ในมาตรา ๗๗ แห่งประมวลรัษฎากร ได้ให้บทนิยามคำว่า สินค้าสำเร็จรูปไว้แล้ว โดยกฎหมายเขียนว่า **สินค้าสำเร็จรูป** หมายความว่า *สินค้าซึ่ง*

ตามสภาพอาจอุปโภคบริโภคได้โดยไม่จำต้องเปลี่ยนหรือดัดแปลง หรือนำไปผสมกับสิ่งอื่น

อย่างกรณีที่ นาย ก. สั่งฝ้ายจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่ายนั้น ฝ้ายไม่ใช่สินค้าสำเร็จรูป เพราะว่าบุคคลไม่สามารถจะนำฝ้ายนั้นไปอุปโภคบริโภคได้ บุคคลจะนำฝ้ายไปอุปโภคบริโภคได้ก็ต่อเมื่อต้องมีการเปลี่ยนหรือดัดแปลงเอาไปทำเป็นอย่างอื่น เช่นเอาไปทำเป็นด้าย เป็นผ้าเสียก่อน ฉะนั้น ฝ้ายก็ไม่ใช่สินค้าสำเร็จรูป แต่ถ้าเผื่อสมมติว่า ใครซื้อน้ำตาลจากโรงงานที่ผลิตน้ำตาลทราย น้ำตาลทรายนี้เราถือว่าเป็นสินค้าสำเร็จรูป เพราะเหตุว่าน้ำตาลทรายนั้นอาจจะนำไปอุปโภคบริโภคได้ โดยไม่จำเป็นต้องเปลี่ยนหรือดัดแปลงหรือนำไปผสมกับอะไร

สำหรับอีกกรณีหนึ่ง *เกี่ยวกับสินค้าสำเร็จรูป* ผมบอกว่าจะต้องขายให้แก่โรงงานนั้น กฎหมายได้กำหนดเกี่ยวกับเรื่องโรงงานนี้เอาไว้ว่าจะต้องขายให้กับโรงงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงงาน กฎหมายว่าด้วยโรงงานหมายความถึงพระราชบัญญัติโรงงาน พุทธศักราช ๒๔๘๒ ในพระราชบัญญัตินี้ได้กำหนดประเภทของโรงงานไว้มากมายหลายอย่าง โดยเฉพาะในตัวพระราชบัญญัติซึ่งในมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัตินี้ก็ได้กำหนดชนิดของโรงงานต่าง ๆ ไว้ถึง ๑๙ ชนิดด้วยกัน และนอกจากตัวกฎหมายที่ได้กำหนดโรงงาน ๑๙ ชนิดที่กล่าวมาแล้ว ก็ยังมีพระราชกฤษฎีกาออกโดยพระราชบัญญัติดังกล่าว อีก ๓ ฉบับ คือพระราชกฤษฎีการะบุโรงงานอย่างอื่นเป็นโรงงานตามพระราชบัญญัติโรงงาน ฯ พ.ศ. ๒๔๘๙ ในพระราชกฤษฎีกาฉบับที่ ๑ นี้ ได้กำหนดโรงงานไว้อีก ๖ ชนิด พระราชกฤษฎีกาอีกฉบับหนึ่งเป็น

ฉบับที่ ๒ คือ พระราชกฤษฎีการะบุโรงงานอย่างอื่นเป็นโรงงานตามพระราชบัญญัติโรงงาน ฯ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๔๙๓ อันนี้ก็ได้ระบุโรงงานไว้อีก ๒๑ โรงงาน และพระราชกฤษฎีการะบุโรงงานอย่างอื่นเป็นโรงงานตามพระราชบัญญัติโรงงาน ฯ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๐๐ ระบุโรงงานไว้อีก ๖๗ โรงงาน ท่านทั้งหลายอาจไปค้นดูได้ว่าโรงงานทั้งหมดตามที่กำหนดในมาตรา ๓ และตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา ๓ ฉบับดังกล่าวมาแล้ว มีโรงงานประเภทใดบ้าง เพราะฉะนั้นการขายสินค้าซึ่งมิใช่สินค้าสำเร็จรูปให้กับโรงงานตามกฎหมายโรงงาน ตามที่กล่าวมาแล้วจึงต้องเสียภาษีเพียง ๑.๕ เท่านั้น มีบางคนอาจสงสัยว่าทำไมก็การขายสินค้าซึ่งมิใช่สินค้าสำเร็จรูปนั้น ถ้าไม่ได้ขายให้แก่โรงงานแล้วทำไมไม่เก็บภาษีเขา ๑.๕ บ้าง เพราะบุคคลที่ซื้อสินค้านี้อาจนำไปผลิตอะไรขายเช่นเดียวกับโรงงานก็ได้ แต่ว่าเขาไม่ได้ประกอบกิจการใหญ่โตเป็นโรงงาน เขาเลยไม่ได้รับประโยชน์จากบทบัญญัติในเรื่องบรรเทาภาระภาษีนี้ ความจริงปัญหานี้เราก็ได้พิจารณามามากเหมือนกัน แต่ว่าเมื่อได้พิจารณาโดยรอบคอบแล้วทำไม่ได้ คือว่าเราจะไม่มีหลักอะไรเลยที่จะควบคุม ความยากก็จะเกิดแก่ผู้ขาย คนที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้นำเข้า เมื่อจะขายสินค้าต้องมาดูว่าคนที่ซื้อจะเป็นโรงงานหรือเปล่า ถ้าเราไม่มีกฎหมายไว้เช่นนี้แล้ว ใครมาซื้อสินค้าก็จะบอกว่าเขาเป็นโรงงาน ตกลงผู้ขายก็จะไม่รู้ว่าใครเป็นโรงงานจริงหรือเปล่า และในกรณีเช่นนี้เมื่อขายไปและเสียภาษี ๑.๕ คนขายจะแย่ทีหลัง คือว่าเวลาถูกตรวจสอบภายหลัง

ปรากฏว่าผู้ซื้อไม่ใช่โรงงานตามที่ว่า อาจต้องถูกเรียกเงินภาษีเพิ่มเติม จะเป็นเรื่องยุ่งยากเป็นอันมาก เพราะฉะนั้น จึงจำเป็นต้องหาหลักอย่างใดอย่างหนึ่งว่า ถ้าเป็นโรงงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงงานแล้ว โรงงานนั้นย่อมต้องมีใบอนุญาต ซึ่งผู้ประกอบการค้าก็จะสอบสวนดูได้ว่าเป็นโรงงานจริงหรือเปล่า อันนี้ก็จะเป็นการป้องกันไม่ให้ผู้ประกอบการค้าต้องเดือดร้อนในภายหน้า

ข้อ (ข) *คือสินค้าตาม (ก) ซึ่งขายให้แก่ผู้อื่นนอกจากที่กล่าวใน (ก)* กรณีนี้เก็บ ๕ เปอร์เซ็นต์ ซึ่งหมายความถึงว่าสินค้าที่มิใช่สินค้าสำเร็จรูปนั้น ถ้าหากว่าขายให้แก่ผู้อื่นซึ่งไม่เป็นโรงงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงงานแล้วต้องเสียภาษี ๕ เปอร์เซ็นต์ ไม่ใช่เสีย ๑.๕

ข้อ (ค) หมายความว่าสินค้าตาม (ก) ที่ผู้ประกอบกิจการโรงงานซื้อมาแล้วแต่มิได้นำไปใช้เป็นวัสดุเพื่อผลิตขายต่อไป แต่ผู้ประกอบกิจการโรงงานได้โอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครอง หรือนำไปใช้เพื่อการอื่นอันนี้ ให้เสียภาษี ๕ เปอร์เซ็นต์ เหมือนกัน ตัวอย่างเมื่อกี้นี้ที่ว่า นาย ก. สั่งฝ้ายจากต่างประเทศมาและจำหน่ายให้กับโรงงาน ถ้าโรงงานนำฝ้ายไปผลิตเป็นผ้า โรงงานก็ย่อมจะไม่ต้องเสียเมื่อนำฝ้ายนั้นไปใช้ แต่ต้องเสียเมื่อผลิตเป็นผ้าต่อเมื่อขายผ้าไป แต่ถ้าเผื่อว่าถ้าโรงงานซื้อฝ้ายแล้วหาได้นำไปผลิตเป็นผ้าไม่ ได้นำฝ้ายนั้นไปโอนกรรมสิทธิ์ หรือโอนการครอบครองหรือว่านำไปใช้ในการอื่นซึ่งไม่ใช่เอาไปผลิตเป็นผ้า การนำไปใช้ตามที่กล่าว

มาแล้ว ต้องเสียภาษี ๕ เปอร์เซ็นต์ เหมือนกัน เรื่องประเภทการค้าที่ผมได้พูดมาแล้ว ก็มีสาระสำคัญทั้งหมดเพียงเท่านี้

อย่างไรก็ตาม เกี่ยวกับอัตราภาษีการค้า ขณะนี้ได้มีพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๑๕) พ.ศ. ๒๕๐๔ ลดอัตราภาษีการค้าลงจากที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า ดังต่อไปนี้

(๑) การขายแหและอวนใช้ในการประมง ลดอัตราภาษีการค้าจากร้อยละ ๕ ของรายรับ

(๒) การขายเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์เครื่องจักรใช้ในการเกษตรและการอุตสาหกรรมของผู้นำเข้า ลดอัตราภาษีการค้าจากร้อยละ ๕ ของรายรับ เหลือร้อยละ ๓ ของรายรับ

(๓) การขายหนังสือเรียนหรือตำราที่ผลิตนอกราชอาณาจักร ลดอัตราภาษีจากร้อยละ ๕ ของรายรับ เหลือร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ

(๔) การขายสมุด เอกสารหรือสิ่งตีพิมพ์ที่ผลิตในราชอาณาจักรของผู้ขายทอดแรก ลดอัตราภาษีการค้าจากร้อยละ ๒.๕ ของรายรับ เหลือร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ

(๕) การขายสินค้าตามที่ระบุในบัญชีที่ ๑ และบัญชีที่ ๒ ท้ายพระราชกฤษฎีกาโดยผู้ผลิตในราชอาณาจักรส่งออกไปต่างประเทศ ลดอัตราภาษีการค้าจากร้อยละ ๕ ของรายรับ เหลือร้อยละ ๒ ของรายรับ

(๖) การขายสินค้าที่ผลิตในราชอาณาจักรตามที่ระบุในบัญชีที่ ๒ ท้ายพระราชกฤษฎีกาของผู้ผลิต ลดอัตราภาษีการค้าร้อยละ ๕ ของรายรับ เหลือร้อยละ ๓ ของรายรับ

(๗) การขายสินค้านอกจากที่ระบุในบัญชีที่ ๑ และบัญชีที่ ๒ ท้ายพระราชกฤษฎีกาโดยผู้ผลิตเป็นผู้ขาย ลดอัตราภาษีการค้าจากร้อยละ ๕ ของรายรับ เหลือร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ

(๘) การขายสินค้าที่มิใช่สินค้าสำเร็จรูป **ของผู้นำเข้า** ให้แก่ผู้อื่น ลดอัตราภาษีการค้าจากร้อยละ ๕ ของรายรับ เหลือร้อย ๑.๕ ของรายรับ

การลดอัตราภาษีการค้าดังกล่าวนี้ ให้เริ่มใช้บังคับสำหรับรายรับของผู้ประกอบการค้าในเดือนพฤศจิกายน ๒๕๐๔ เป็นต้นไป

บัญชีท้ายพระราชกฤษฎีกา

บัญชีที่ ๑

๑. เนื้อและส่วนที่บริโภคได้ของโค, กระบือ, แพะ, แกะ, สุกร

๒. ผลิตภัณฑ์อาหารทำจากแป้งและถั่ว

๓. อาหารและเครื่องปรุงรสบรรจุกระป๋อง หรือภาชนะผนึกอย่างอื่น รวมทั้งขวดไห

๔. ผงชูรส

๕. เนย, เนยเทียม, ผลิตภัณฑ์นมที่ใช้เป็นอาหารนอกจากนมสดที่ได้จากสัตว์โดยตรง

๖. ไอสครีม

๗. น้ำตาลทรายนอกจากน้ำตาลดิบ

๘. น้ำกลั่น

๙. น้ำกแข็ง

๑๐. สุราขาว (สุราโรง) เบียร์ น้ำส้มสายชู

๑๑. เครื่องดื่มที่ไม่มีแอลกอฮอล์ รวมทั้งน้ำแร่ และน้ำกลั่นกรองที่ใช้ดื่ม

๑๒. ยาสูบ ผลิตภัณฑ์ยาสูบ

๑๓. ยาสำเร็จรูป นอกจากยาป้องกันกำจัดศัตรูและโรคพืชและสัตว์

๑๔. ไม้ขีดไฟ เครื่องขีดไฟ

๑๕. แปลงสีฟัน ไม้จิ้มฟัน

๑๖. ยาสีฟัน ยาล้างปาก

๑๗. สบู่ ผงหรือน้ำยาซักฟอก ซักแห้งและขัดถู
๑๘. เครื่องสำอาง ผลิตภัณฑ์เสริมสวยนอกจากที่เป็นเครื่องนุ่งห่ม
๑๙. ยากันหรือกำจัดแมลงและผลิตภัณฑ์ทำนองเดียวกันในลักษณะที่ใช้ตามบ้านได้
๒๐. ยาดับกลิ่นและผลิตภัณฑ์ทำนองเดียวกัน
๒๑. ธูป เทียน
๒๒. ผ้า ผลิตภัณฑ์ผ้าซึ่งผู้ผลิตผ้าผลิตเอง
๒๓. ผลิตภัณฑ์จากเส้นใย หรือขนสัตว์ที่มิได้ผลิตจากผ้า
๒๔. ด้ายหลลอด ด้ายกลุ่ม
๒๕. กระดุม ซิปรูด
๒๖. รองเท้าทุกชนิดนอกจากรองเท้าหนัง และรองเท้าหนังเทียม
๒๗. หนังฟอก หนังเทียม ผลิตภัณฑ์จากวัสดุดังกล่าวซึ่งผู้ผลิตหนังฟอกหรือหนังเทียมผลิตเอง
๒๘. ผลิตภัณฑ์ยางนอกจากพื้นและส้นรองเท้า
๒๙. ผลิตภัณฑ์แก้วนอกจากขวด
๓๐. ผลิตภัณฑ์เซลลูลอยด์ ปลาสติก หรือวัตถุทำนองเดียวกัน
๓๑. ผลิตภัณฑ์โลหะ ผลิตภัณฑ์โลหะเคลือบที่เป็นสินค้าสำเร็จรูป รวมทั้งสังกะสีลูกฟูก แต่ไม่รวมถึงเหล็กเส้นสำหรับทำตะปู ลวดหนาม ลวดตาข่าย สังกะสีแผ่น
๓๒. จักรสำหรับเย็บผ้าและวัตถุใด ๆ
๓๓. ตะเกียง
๓๔. น้ำมันแร่, น้ำมันเบนซิน, น้ำมันก๊าส, น้ำมันดีเซล, น้ำมันเชื้อเพลิงหนัก, น้ำมันหล่อลื่น, น้ำมันเบรค

๓๕. น้ำมันผสมสี, น้ำมันชักเงา, เชลแลค รวมทั้งขี้ผึ้งสำหรับขัดเงา

๓๖. สีทา หรือพ่น

๓๗. ไม้อัด ไม้อัดผสมซีเมนต์หรือแอสเบสตอส เชวิงบอร์ด (Plywood, Cellocrete, Shaving board)

๓๘. ไม้อัดน้ำยาที่ไม่เข้าประเภทการค้า ๒ (ข) ในบัญชีอัตราภาษีการค้า

๓๙. หินสกัด หินย่อย กรวด ทราย นอกจากทรายทำแก้ว (Silica sand)

๔๐. ปูนขาว

๔๑. อิฐ ผลิตภัณฑ์ดินเผา รวมทั้งเครื่องเคลือบดินเผานอกจากไห

๔๒. ซีเมนต์ ผลิตภัณฑ์ซีเมนต์หรือผสมซีเมนต์ซึ่งผู้ผลิตซีเมนต์ผลิตเอง

๔๓. ดินสอ ปากกาหมึกซึม น้ำหมึก หมึกพิมพ์

๔๔. กาวและวัตถุทำนองเดียวกันนอกจากกาวที่ใช้ในการอุตสาหกรรม

๔๕. กระดาษ

๔๖. กระติกน้ำร้อน - น้ำแข็ง

๔๗. เครื่องกีฬา (Sport goods) นอกจากเครื่องนุ่งห่ม

๔๘. ก๊าสที่ใช้เป็นเชื้อเพลิง

๔๙. เคมีภัณฑ์สำเร็จรูป

๕๐. รถจักรยาน รถจักรยานยนต์ หรือรถยนต์ที่มิใช่สินค้าในบัญชีอัตราภาษีการค้าประเภทการค้า ๑ ชนิด ๓ (ข) และชนิด ๔ (ก) (ข)

๕๑. หลอดไฟฟ้า สายไฟฟ้า และเครื่องอุปกรณ์ไฟฟ้าอื่น ๆ

๕๒. แบตเตอรี่ รวมทั้งถ่านไฟฉาย

ทั้งนี้ไม่รวมถึงวัตถุพลอยได้

บัญชีท้ายพระราชกฤษฎีกา

บัญชีที่ ๒

๑. พื้น ถ่านไม้

๒. กะบี่ น้ำปลา

๓. น้ำมันพืช

๔. กระสอบป่าน

๕. แห อวน

๖. ปี๊ป ถังโลหะ

๗. ไห และ ขวด

๘. ภาชนะโลหะสำหรับบรรจุชนิดที่เรียกว่า "แอรไท้ต์"

๙. เครื่องสูบน้ำ

๑๐. เครื่องมือกล รถแทรกเตอร์

๑๑. เครื่องจักร ส่วนประกอบ และอุปกรณ์เครื่องจักรใช้ในการเกษตรและการอุตสาหกรรม

๑๒. เครื่องยนต์ เครื่องยนต์ไฟฟ้า เครื่องกำเนิดไฟฟ้า หม้อแปลงไฟฟ้า

๑๓. เบาะ ที่นอน หมอน ที่ใช้นุ่น

๑๔. เครื่องมือช่างไม้ ช่างเหล็ก และช่างก่อสร้าง

ทั้งนี้ไม่รวมถึงวัตถุพลอยได้

หัวข้อที่ ๓

ว่าด้วยกิจการค้าที่ได้รับยกเว้นภาษี

ข้อยกเว้นเกี่ยวกับกิจการค้านี้ได้มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๗๘ ทวิ ขอได้โปรดเปิดดูตามไปด้วย ในมาตรา ๗๘ ทวิ เป็นบทบัญญัติยกเว้นโดยสิ้นเชิงแก่การค้าตามที่ระบุในมาตรานี้ ไม่อยู่ในบังคับแห่งบทบัญญัติว่าด้วยภาษีการค้านี้เลย ที่ว่าไม่อยู่ในบังคับแห่งบทบัญญัติว่าด้วยภาษีการค้านี้ หมายความถึงว่าใครทำกิจการใน ๙ ประเภทตามมาตรา ๗๘ นี้แล้ว บุคคลนั้นไม่ต้องทำอะไรเกี่ยวกับภาษีการค้าตามบทบัญญัติว่าด้วยภาษีการค้าเลย เช่น ไม่ต้องจดทะเบียนการค้า ไม่ต้องทำบัญชีตามที่บทบัญญัติว่าด้วยเรื่องภาษีการค้าบัญญัติไว้ ไม่ต้องยื่นเสียภาษีการค้า ไม่ต้องแจ้งย้าย แจ้งโอน ไม่ต้องทำทุกอย่าง หมายความว่าบทบัญญัติในเรื่องภาษีการค้าทั้งหมดนั้นจะนำมาใช้บังคับแก่บุคคลใน ๙ ลักษณะที่กล่าวนี้มิได้ ความจริงบทบัญญัติในมาตรา ๗๘ ทวิ เกี่ยวกับข้อยกเว้นนี้ได้มีอยู่แล้วในกฎหมายเดิม เพราะฉะนั้นผมคิดว่าเพื่อเป็นการรวบรัดผมจะไม่พูดในรายละเอียดที่ซ้ำ ๆ กับกฎหมายเดิมอีกเพราะมีอยู่แล้ว อย่างเช่นในมาตรา ๗๘ ทวิ

(๑) *การค้าหาบเร่* กฎหมายเดิมก็มีแล้วยกเว้นให้แก่กิจการค้าหาบเร่

(๒) *กิจการค้าน้ำตาลมะพร้าว น้ำตาลโตนด* อันนี้มีอยู่แล้วในกฎหมายเดิม แต่ว่าในกฎหมายใหม่นี้ได้เพิ่มคำว่ากิจการค้าพืชผลจากไม้ล้มลุก หรือธัญญชาติ อันเกิดจากการกสิกรรมของตนเอง โดยผู้ประกอบการค้าในกิจการดังกล่าวนั้นมิใช่เป็นผู้ส่งออก ที่เราเพิ่มคำว่า พืชผลจากไม้ล้มลุกหรือธัญญชาติ คำว่า **ไม้ล้มลุก** "*หมายความถึงต้นไม้ซึ่งมีอายุไม่เกิน ๓ ปี*" เราเรียกกันว่าไม้ล้มลุก ส่วนคำว่า **ธัญญชาติ** "*หมายความถึงจำพวก ข้าว ข้าวฟ่าง และหญ้าต่าง ๆ*" พืชผลจากไม้ล้มลุกก็ดี จากธัญญชาติก็ดี ซึ่งเกิดจากการกสิกรรมของตนเอง กฎหมายยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการค้า แต่ว่าการยกเว้นในข้อนี้มีเงื่อนไขอยู่ว่า ผู้ประกอบการค้าในกิจการดังกล่าวนั้น **จะต้องไม่ใช่เป็นผู้ส่งออก** เพราะฉะนั้นการค้าน้ำตาลมะพร้าว น้ำตาลโตนด พืชผลจากไม้ล้มลุกหรือธัญญชาติ ถ้าหากว่าค้ากันภายในประเทศ จะไม่ต้องเสียภาษีการค้าเลย อย่าง ตัวอย่างที่อ้างเมื่อกี้นี้ว่า นาย ก. ปลูกถั่ว หรือปลูกฝ้าย ถ้านาย ก. ในฐานะเป็นผู้ผลิตได้ขายฝ้ายในประเทศไม่ว่าจะขายให้กับใคร กี่ทอดก็ต่อก็ตาม บุคคลเหล่านั้นจะไม่ต้องอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีการค้านี้เลย แต่ถ้าหากว่าจะมีผู้ซื้อไปและส่งไปขายในต่างประเทศ เราเก็บภาษีเฉพาะจากผู้ที่ส่งออกไปขายต่างประเทศเท่านั้น เพียงทอดเดียว แล้วก็เก็บในอัตราต่ำเพียง ๒ เปอร์เซ็นต์เท่านั้น

(๓) *ยกเว้นเหมือนเดิม*

(๔) *กิจการขนส่งด้วยรถจักรยานสามล้อ* นี่ก็เหมือนเดิม แต่ที่เติมขึ้นใหม่ก็มีเรือพายหรือเรือแจว ซึ่งพายหรือแจวด้วยกำลังคน และผู้ประกอบการค้าพายหรือแจวเอง โดยเฉพาะเราเพิ่มเรือพาย เรือแจวขึ้นมาว่า การขนส่งที่ใช้เรือพายหรือเรือแจวนั้น ถ้าเจ้าของได้ทำการพายหรือแจวเอง อันนี้เรายกเว้นไม่เก็บภาษีการค้า เหมือนกับรถสามล้อ

(๕) *เหมือนกับข้อยกเว้นเดิม* เพียงแต่เพิ่ม รัฐวิสาหกิจขึ้นมา รัฐวิสาหกิจนี้ เราไม่เก็บภาษีการค้าเหมือนกัน ถ้าหากว่า *รัฐวิสาหกิจนั้นได้ส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย* แต่ว่าในปัจจุบันนี้รู้สึกว่าไม่มีรัฐวิสาหกิจรายใดที่ส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย เพราะฉะนั้น รัฐวิสาหกิจในปัจจุบันนี้จึงต้องเสียภาษีการค้า อย่างเช่น โรงแรมเอราวัณเป็นรัฐวิสาหกิจ แต่ว่าโรงแรมเอราวัณนั้น ก็ไม่ได้ส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย ฉะนั้น โรงแรมเอราวัณจึงต้องเสียภาษีการค้า

(๖) *ยกเว้นเหมือนเดิม*

(๗) *ยกเว้นเหมือนเดิม*

(๘) *ยกเว้นเหมือนเดิม*

(๙) *กิจการของผู้ประกอบการเลี้ยงสัตว์ตามหน้าที่ในกฎหมายว่าด้วยการสวนครัวและเลี้ยงสัตว์เพื่อประโยชน์แห่งครัวเรือน และกิจการเกษตรกรรมเลี้ยงเป็ดหรือไก่* ข้อยกเว้น

อันเกี่ยวกับกิจการเกษตรกรรมเลี้ยงเบ็ดเลี้ยงไก่นี้ กฎหมายได้เพิ่มขึ้นใหม่โดยมีความมุ่งหมายที่จะยกเว้นให้กับผู้ประกอบเกษตรกรรมเลี้ยงเบ็ดเลี้ยงไก่ด้วยตนเอง และส่งไปจำหน่ายไม่ว่าจะส่งไปจำหน่ายในประเทศหรือนอกประเทศก็ตามยกเว้นให้หมด และการจำหน่ายเบ็ดหรือไก่นี้ย่อมหมายความรวมถึงไข่ด้วย การประกอบการเกษตรกรรมเลี้ยงเบ็ดเลี้ยงไก่นั้นย่อมมีไข่ การส่งไข่ไปขายไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักร ก็ได้รับยกเว้น แต่มีข้อสังเกตอยู่ว่า ข้อยกเว้นใน (๙) โดยเฉพาะเกี่ยวกับกิจการเกษตรกรรมเลี้ยงเบ็ดเลี้ยงไก่นี้ ถ้าหากว่าผู้ส่งไปขายไม่ใช่เป็นผู้ประกอบการเกษตรกรรมเอง เช่น คนกลางซื้อไข่มาขาย *ถ้าขายในประเทศก็ไม่เสียภาษีการค้า* เหมือนกัน เพราะผู้ขายในประเทศนี้ไม่ใช่ผู้ผลิต ไม่ใช่ผู้นำเข้า จึงไม่ต้องเสีย *แต่คนที่ส่งไปขายนอกประเทศ* เช่นคนกลางที่ซื้อไข่ หรือไก่ หรือเบ็ด ส่งไปขายนอกประเทศ *ต้องเสียภาษีการค้า* เพราะว่าในบัญชีอัตราภาษีการค้าประเภทการค้า ๑. ชนิด ๑ (ข) เราเก็บภาษีการค้าจากผู้ส่งออก ในเมื่อผู้ผลิตได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีข้อยกเว้นทั้งหมดเกี่ยวกับกิจการค้าตามที่กล่าวมาแล้วก็มีเพียงตามที่ระบุไว้ในมาตรา ๗๘ ทวิ นี้เอง

อย่างไรก็ตามขณะนี้ได้มีพระราชกฤษฎีกาอีก ๒ ฉบับ คือ (ฉบับที่๑๔) และ (ฉบับที่ ๑๕) พ.ศ. ๒๕๐๔ ยกเว้นภาษีการค้าเพิ่มเติมจากที่กล่าวไว้แล้วอีก คือ

(ก) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๔) พ.ศ. ๒๕๐๔ ยกเว้นให้ดังต่อไปนี้

(๑) ยกเว้นภาษีการค้าให้แก่การนำเข้าซึ่งสิ่งต่าง ๆ ที่ผู้ได้รับการส่งเสริมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม ได้นำเข้ามาสิ่งต่าง ๆ ที่ได้รับการยกเว้นภาษีการค้านั้นได้แก่

(ก) เครื่องจักร

(ข) ส่วนประกอบ อุปกรณ์ วัสดุและวัตถุดิบที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรม

(ค) เครื่องมือและเครื่องใช้ที่จำเป็นต้องใช้ในกิจการอุตสาหกรรม และ

(ง) โครงโรงงานสำเร็จรูปซึ่งนำมาติดตั้งเป็นโรงงานเพื่อประกอบกิจการอุตสาหกรรม และ อุปกรณ์การก่อสร้างโรงงานนั้น

สิ่งต่าง ๆ เหล่านี้จะได้รับการยกเว้นภาษีก็ต่อเมื่อคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรมได้พิจารณาแล้วและอนุมัติให้นำสิ่งต่าง ๆ ตาม (ก) ถึง (ง) เข้ามาในราชอาณาจักรได้โดยไม่ต้องเสียภาษีศุลกากร ดังนั้น การที่ผู้ใดได้รับการส่งเสริมตามกฎหมายดังกล่าว แต่สิ่งที่จะนำเข้ามาไม่ได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการ ฯ ให้นำเข้าได้โดยไม่ต้องเสียภาษีศุลกากร การนำเข้าซึ่งสิ่งเหล่านั้นก็ไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีตามกล่าวนี้

(๒) ยกเว้นภาษีการค้าให้แก่บุคคลที่นำเข้าซึ่งสินค้าที่มีองค์ประกอบดังนี้

(ก) สินค้าที่นำเข้าจะต้องเป็นเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์เครื่องจักร และ

(ข) ต้องนำมาเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง

การยกเว้นภาษีการค้าตาม (๑) และ (๒) ยกเว้นให้ตั้งแต่รายรับที่เกิดขึ้นในวันที่ ๑ กันยายน ๒๕๐๔ เป็นต้นไป

(ข) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นและลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ ๑๕) พ.ศ. ๒๕๐๔ ยกเว้นภาษีการค้าเพิ่มเติมจากที่กล่าวไว้แล้วอีกโดยเริ่มยกเว้นมาตั้งแต่วันที่ ๑ พฤศจิกายน๒๕๐๔ เป็นต้นไป ดังต่อไปนี้

(๑) การบริจาคสินค้าเพื่อการกุศลสาธารณ

(๒) การขายน้ำอัดลมของภัตตาคารซึ่งส่วนใหญ่จำหน่ายอาหารพื้นเมือง น้ำชา กาแฟ หรือน้ำอัดลม

(๓) การขายพืชผลอันเกิดจากกสิกรรมของตนเองโดยผู้ขายมิใช่เป็นผู้ส่งออก

(๔) การนำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งของที่ได้รับยกเว้นภาษีศุลกากรตามที่บัญญัติไว้ในภาค ๔ แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. ๒๕๐๓

(๕) การค้าของผู้ประกอบการค้าเฉพาะในเดือนภาษีที่มีรายรับรวมกันไม่ถึง ๑,๒๐๐ บาท ให้ยกเว้นภาษีการค้าเฉพาะในเดือนภาษีนั้น

(๖) การขายสินค้าประเภทต่อไปนี้ของผู้ผลิต คือ

(ก) นุ่น

(ข) สัตว์มีชีวิตที่มิใช่สัตว์น้ำ

(ค) ครั่ง

(ง) แป้งมันสำปะหลัง มันเส้น มันเส้นบด และกากมันสำปะหลัง

(จ) หนังสัตว์ที่ยังไม่ได้ฟอก

(ฉ) เส้นไหมที่ผลิตได้จากการเลี้ยงไหม

การยกเว้นตาม (๖) นี้เป็นการยกเว้นในกรณีขายสินค้าดังกล่าวในประเทศเท่านั้น แต่ถ้ามีการส่งสินค้าเหล่านี้ออกไปจำหน่ายต่างประเทศ **ผู้ส่งออกไม่ว่าจะเป็นผู้ผลิตหรือไม่** ยังคงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๒ ของรายรับอยู่

หัวข้อที่ ๔

ว่าด้วยการคำนวณภาษี

เรื่องการคำนวณภาษีนั้นในมาตรา ๗๘ วรรค ๑ เป็นแม่บทที่กำหนดให้มีการเก็บภาษีการค้า โดยกฎหมายบัญญัติว่า "*ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวดนี้ มีหน้าที่เสียภาษีการค้าจากรายรับของทุกเดือนภาษีตามอัตราในบัญชีอัตราภาษีการค้าดังกล่าวนั้น* เพราะฉะนั้น เราจะเห็นว่า โดยความในวรรค ๑ ของมาตรา ๗๘ การที่จะเก็บภาษีการค้าหรือการคำนวณภาษีการค้านั้น จะต้องคำนวณจาก *รายรับของทุกเดือนภาษี* และคำนวณตามอัตราในบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวดนี้

คำว่า "**รายรับ**" มีความสำคัญมากเกี่ยวกับการเสียภาษีการค้า กล่าวคือ ไม่ว่าจะเป็นการค้าประเภทใดตามกฎหมาย กฎหมายคงให้เก็บภาษีจากรายรับทั้งสิ้น คำว่า "**รายรับ**" นี้ ได้มีบทนิยามไว้ในมาตรา ๗๙ แล้ว

มาตรา ๗๙ ได้บัญญัติว่า "*รายรับ หมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทนหรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรเนื่องจากการประกอบการค้า*" บทนิยามที่ว่านี้เป็นบทนิยามเกี่ยวกับคำว่ารายรับตามความหมายโดยทั่วไป เรา

จะเห็นได้ว่า รายรับที่จะนำมาเสียภาษีนั้นตามปกติเป็นเงินตรา แต่ว่าผู้ประกอบการค้าที่ได้รับค่าตอบแทนเป็นทรัพย์สินก็ดี หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าก็ดีเนื่องในการประกอบการค้าแล้ว ทรัพย์สินหรือประโยชน์นั้น ๆ เราก็ถือเป็นรายรับซึ่งต้องเสียภาษีการค้า อย่างเช่นสมมติว่า โรงงานสุราผลิตสุรา ตามปกติเมื่อขายไปได้เงินมา เงินที่ได้รับเราก็ถือเป็นรายรับซึ่งต้องเสียภาษี แต่เผื่อว่าโรงงานสุราเกิดขายสุราแล้วยอมรับชำระเป็นข้าว ข้าวที่รับชำระมานั้นเป็นทรัพย์สินซึ่งมีมูลค่าอันอาจที่จะคำนวณเป็นเงินเป็นทองได้ เราก็ต้องคำนวณภาษีการค้าจากมูลค่าของข้าวนั้นเช่นเดียวกัน

มีข้อสังเกต ที่สำคัญอันหนึ่งในวิเคราะห์ศัพท์คำว่า รายรับ ในมาตรา ๗๙ ที่ว่านี้ กล่าวคือ กฎหมายใช้คำว่า รายรับ หมายความว่า เงิน ทรัพย์-สิน ค่าตอบแทนหรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรเนื่องจากการประกอบการค้า คำว่า *ได้รับหรือพึงได้รับมีความสำคัญซึ่งแตกต่างกับกฎหมายเดิมอยู่มากโดยในกฎหมายเดิมนั้น การเก็บภาษีการค้าเราเก็บจากรายรับ แต่คำว่ารายรับตามความหมายในกฎหมายเดิมนั้นหมายความถึงรายรับซึ่งได้รับชำระแล้วเท่านั้น รายรับซึ่งยังไม่ได้รับชำระยังไม่ต้องเสียภาษีการค้าตามกฎหมายเดิม แต่กฎหมายใหม่นี้ รายรับหมายความถึงรายรับที่รับแล้วและรายรับที่พึงจะได้รับก็ต้องมาเสียภาษีการค้าด้วย* ที่ผมพูดถึงรายรับที่จะพึงได้รับนั้น ในรายละเอียดผมจะพูดเมื่อถึงมาตรา ๗๙ วัตวา ทีหลัง ในขั้นนี้ขอให้เข้าใจว่ารายรับที่จะพึงได้รับเช่นการขายสินค้าเชื่อ ต้องเสียภาษีการค้าด้วยโดยไม่ต้องรอให้ได้รับชำระแล้วจึงต้องเสียอย่างแต่ก่อน นอกจากคำว่ารายรับจะมีความ

หมายทั่วไปตามที่กล่าวมานี้แล้ว ในเรื่องการค้าบางประเภทกฎหมายยังได้กำหนดคำว่ารายรับไว้เป็นพิเศษว่า หมายความว่าอะไร เพื่อประโยชน์แก่การที่จะเก็บภาษีการค้าจากการค้าประเภทนั้น ๆ ขอให้ดูมาตรา ๗๙ ซึ่งแบ่งออกเป็น ๗ อนุมาตรา กฎหมายได้ให้ความหมายคำว่า รายรับไว้เพื่อประโยชน์แก่การที่จะเก็บภาษีการค้าจากกิจการนั้น ๆ เป็นพิเศษ คือ

ในอนุมาตรา ๑ รายรับจากการค้าประเภทโรงสีหรือโรงเลื่อย ข้อนี้มีความสำคัญมากคือว่า กิจการค้าประเภทโรงสีและโรงเลื่อยตามประเภทการค้า ๒ นี้ กฎหมายได้ให้วิเคราะห์ศัพท์คำว่ารายรับไว้โดยเฉพาะว่า เราจะเก็บภาษีการค้าจากโรงสีและโรงเลื่อยจากอะไร รายรับของการค้าประเภทโรงสีและโรงเลื่อยแยกออกได้เป็น

(ก) *เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้จากการสีข้าวหรือเลื่อยไม้* วิเคราะห์ศัพท์คำว่า รายรับ ในข้อ (ก) นี้ ไม่มีปัญหาอะไร การที่โรงสีโรงเลื่อยได้รับหรือพึงได้รับจากการขายผลิตภัณฑ์ข้าวหรือผลิตภัณฑ์ไม้ รวมทั้งวัตถุพลอยได้จากการสีข้าวหรือเลื่อยไม้นั้น รายรับที่ได้จากการขายนี้ก็ต้องถือว่าเป็นรายรับที่ต้องเสียภาษีการค้า ข้อนี้ตรงกันกับกฎหมายเดิมอยู่แล้ว แต่ที่สำคัญก็คือในข้อ (ข) นี้

(ข) กฎหมายใช้คำว่า มูลค่า*ของผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้ในวันที่ทำการรับจ้างสีข้าวหรือเลื่อยไม้เสร็จซึ่งผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้นั้นมิใช่เป็นของผู้ประกอบการค้า* อันนี้เป็นเรื่องพิเศษซึ่งนอกเหนือไปจากกฎหมายเดิมอยู่ กล่าวคือว่า กิจการโรงสีก็ดี โรงเลื่อยก็ดี นอกจากจะ

เก็บจากการขายผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้แล้ว เรายังเก็บจากมูลค่าของผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้ของผู้อื่นที่เขามาจ้างสี หรือเลื่อยไม้ด้วย ในข้อ (ข) นี้หมายถึงการรับจ้างสีข้าวหรือรับจ้างเลื่อยไม้ **ตัวอย่างเช่น** *เรื่องโรงสี* สมมติว่านาย ก. เอาข้าวเปลือกมาเกวียนหนึ่งจ้างโรงสีสี สมมติว่าโรงสีคิดเอารำเป็นค่าจ้างสี เงินค่าจ้างไม่เอา ซึ่งในภาคนี้ก็มีทำกันเป็นอันมาก เมื่อโรงสีได้ทำการสีข้าว ๑ เกวียนแล้ว ก็จะได้ข้าวสาร ปลายข้าว และรำ แต่รำนั้นเป็นสินจ้างที่โรงสีได้รับเนื่องจากการรับจ้างสีข้าว *การคำนวณภาษีจากโรงสีเราไม่ได้คำนวณจากค่ารำ เราไม่ได้คำนวณจากราคาค่าจ้างสี* แต่กฎหมายให้คำนวณจากมูลค่าของผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้ ซึ่งในที่นี้ก็หมายความถึง ข้าวสาร ปลายข้าว การคำนวณนั้นก็ต้องคำนวณว่าเมื่อสีออกมาเป็นข้าวสารและปลายข้าวแล้ว มันเป็นราคาในวันที่สีเสร็จนั้นเท่าไร คิดเป็นเงินเท่าไร สมมติว่าเป็นเงิน ๑,๐๐๐.๐๐ บาท เราก็เก็บภาษีการค้าจากยอด ๑,๐๐๐.๐๐ บาท ซึ่งเป็นมูลค่าของผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้นั้นโดยไม่ต้องเอาค่าจ้างมาคิดเสียภาษีการค้าด้วย ผมยกตัวอย่างเรื่องการสีข้าวในกรณีที่โรงสีได้รับเป็นปลายข้าว แต่ถ้าเผื่อว่าโรงสีบางแห่งเขารับจ้างสีโดยคิดเป็นเงิน เช่นเกวียนหนึ่งเขาคิดค่าจ้างสี ๕๐.๐๐ บาท แต่เวลาสีเสร็จแล้วเจ้าของข้าวก็เอาข้าวสาร ปลายข้าว และเอารำไปหมด คงจ่ายเงินให้โรงสี ๕๐.๐๐ บาท อย่างนี้การคิดภาษีจากโรงสีนั้นเราก็คิดจากมูลค่าของข้าวสาร ปลายข้าว และรำ ว่าเป็นมูลค่าเท่าไร สมมติว่า เป็นมูลค่า ๑,๐๐๐.๐๐ บาท เราก็เก็บภาษีจากยอด ๑,๐๐๐.๐๐ บาทนั้น ส่วนค่าจ้างสี ๕๐.๐๐ บาท ที่โรงสีได้รับมา ไม่ต้องเอามาเสียภาษีการค้า นี่เป็นเรื่องใหม่ บางคนอาจจะสงสัยว่าวิธีนี้ โรงสีจะทำอย่างไร ถ้าหากว่าโรงสีรับจ้างสีเกวียนหนึ่ง

๔๐.๐๐ บาท หรืออาจจะ ๓๐.๐๐ บาท แต่ว่าคิดภาษีแล้วมันอาจจะเกินกว่า ๓๐.๐๐ บาท ก็ได้ เพราะว่าคิดภาษีจากมูลค่าของผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้ ซึ่งอาจจะเป็นจำนวนภาษีมากกว่าค่าจ้างที่โรงสีได้รับมา ข้อนี้ก็อาจจะจริง แต่ว่าในทางปฏิบัติก็หมายความว่าโรงสีจะต้องเรียกค่าจ้างให้คุ้มกับค่าภาษีที่โรงสีจะต้องเสีย เรารู้อยู่แล้วว่าภาษีการค้านี้เป็นภาษีทางอ้อม ซึ่งย่อมจะผลักภาระไปยังบุคคลอื่นได้ ฉะนั้น จึงไม่มีปัญหาที่โรงสีจำเป็นจะต้องเรียกค่าจ้างสีให้สูงขึ้น ซึ่งเป็นของธรรมดา

สำหรับโรงเลื่อย ก็เหมือนกัน คือถือหลักอย่างเดียวกับโรงสี เพราะว่าถ้าเป็นกรณีการขายผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้ เราก็เอารายรับซึ่งเกิดจากการขายนั้นมาเสียภาษี แต่ถ้าเป็นกรณีรับจ้างเลื่อยไม้ เราก็เอามูลค่าของผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้จากไม้ที่ทำการเลื่อยนั้นมาเสียภาษี แต่ว่าค่าจ้างเลื่อยก็ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายรับ ตามที่วิเคราะห์ศัพท์ในมาตรา ๗๙ อนุมาตรา ๑ นี้ ที่ผมพูดถึงโรงสี โรงเลื่อย เกี่ยวกับวิเคราะห์ศัพท์คำว่า โรงสี โรงเลื่อย มาแล้วว่า รายรับจากโรงสี โรงเลื่อยนั้น เราเก็บจากอะไร

อนุมาตรา ๒ รายรับจากการค้าประเภทโรงรับจำนำนี้ เราเก็บจาก *รายรับที่เป็นดอกเบี้ย ค่าธรรมเนียม และเงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับ หรือพึงได้รับจากการขายของที่จำนำหลุดเป็นสิทธิ์* สำหรับดอกเบี้ยและค่าธรรมเนียมไม่มีปัญหา การที่โรงรับจำนำเรียกเก็บดอกเบี้ยจากผู้จำนำ หรือบางโรงอาจจะเรียกค่าธรรมเนียมพิเศษ เช่น ค่ารักษา ซึ่งความจริงผิดกฎหมาย แต่ว่าถ้าเรียกก็หมาย

ความว่าเป็นเงินที่ต้องเสียภาษีด้วยเหมือนกัน ส่วนเรื่องเงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่า ซึ่งได้รับหรือพึงได้รับจากการขายของที่จำนำหลุดเป็นสิทธินั้น หมายความถึงว่า ทรัพย์สินที่ใครจำนำเมื่อพ้นกำหนดแล้วไม่ไถ่คืน เจ้าของโรงรับจำนำก็ต้องเอาออกขายทอดตลาด รายรับอันเกิดจากการขายทอดตลาดทรัพย์สินที่จำนำหลุดเป็นสิทธินั้น ก็ต้องนำเอามาคำนวณภาษีด้วยเหมือนกัน

อนุมาตรา ๓ รายรับจากการค้าประเภทการธนาคาร ในข้อนี้เหมือนกฎหมายเดิม กิจการธนาคารเก็บจาก (ก) *ดอกเบี้ย ส่วนลด ค่าธรรมเนียมหรือค่าบริการที่เรียกเก็บ* และ (ข) *เก็บจากกำไรก่อนหักรายจ่ายใด ๆ จากการแลกเปลี่ยนและซื้อขายเงินตรา การออก ซื้อหรือขายตั๋วเงิน หรือส่งเงินไปต่างประเทศ* อันนี้เหมือนเดิม

อนุมาตรา ๔ รายรับจากการค้าประเภทการประกันภัย ในข้อนี้หมายความว่า *เบี้ยประกันภัยหรือเงินอื่นที่ผู้รับประกันภัยเรียกเก็บ* อยากจะย้ำสักนิดหนึ่งว่า ได้มีผู้สงสัยเหมือนกันว่า เงินอื่นซึ่งผู้รับประกันภัยเรียกเก็บนั้นหมายความถึงอะไร ตามปกติบริษัทรับประกันภัยนั้น ย่อมจะเรียกเก็บเบี้ยประกันจากผู้เอาประกัน แต่ว่าในทางปฏิบัติบริษัทผู้รับประกันภัยนอกจากจะเรียกเก็บเบี้ยประกันภัยจากผู้เอาประกันภัยแล้ว ยังเรียกเก็บเงินค่าภาษีการค้าบ้าง ค่าอากรแสตมป์บ้างจากผู้เอาประกันภัยด้วย ความจริงแล้วเงินพวกนี้บริษัทผู้รับประกันภัยมีหน้าที่ต้องเสีย แต่บริษัทรับประกันภัยได้ผลักภาระนี้ไปยังผู้เอาประกันให้เสียแทน ฉะนั้น ในกรมธรรม์ประกันภัยเขาจะมีเขียนว่าค่าเบี้ยประกันภัยเท่านั้น ค่าอากรแสตมป์เท่านั้น ค่าภาษี

การค้าเท่านั้น เขาจะเขียนไว้เสร็จ เพราะเงินค่าอากรแสตมป์ก็ดี ค่าภาษีการค้าก็ดี ซึ่งผู้รับประกันภัยเรียกเก็บเอาจากผู้เอาประกันนั้น กฎหมายบัญญัติให้ถือว่าเป็นรายรับ ซึ่งบริษัทผู้รับประกันภัยต้องเสียภาษีด้วยเหมือนกัน *แต่ว่าอย่างไรก็ตาม สำหรับเบี้ยประกันภัยที่รับมานั้น เรามีข้อยกเว้นอยู่ว่า ถ้าเบี้ยประกันภัยนั้นต้องคืนภายในเดือนที่เก็บมา ไม่ว่าจะด้วยประการใด ๆ ก็ตาม เราไม่เก็บภาษีจากเบี้ยประกันภัยที่ต้องคืนไปนั้น และนอกจากนั้นในกรณีเบี้ยประกันภัยที่ได้รับจากการรับประกันภัยต่อที่เรียกว่า Re-insurance (รีอินชัวราล) นั้น เราก็ไม่เก็บ เพราะเหตุว่าเราได้เก็บจากผู้รับประกันคนแรกแล้ว* การรับประกันคนต่อไปเราก็ไม่เก็บซ้ำอีก

อนุมาตรา ๕ ผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าซึ่งได้ยื่นคำร้องต่ออธิบดี *ขอให้ถือว่ามีการขายสินค้าในวันผลิตหรือนำเข้าในราชอาณาจักรและอธิบดีได้พิจารณาเห็นสมควรและอนุมัติแล้ว ในกรณีรายรับ หมายความว่า มูลค่าของสินค้าในวันที่ผลิตหรือนำเข้าในราชอาณาจักร หรือวันที่ได้รับอนุมัติแล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลัง* บทบัญญัติในมาตรา ๗๙ อนุมาตรา ๕ นี้ เป็นบทบัญญัติที่ให้สิทธิแก่ผู้ประกอบการค้าซึ่งเป็น ผู้ผลิต หรือ ผู้นำเข้า ที่จะขอเสียภาษีก่อน ตามปกติภาษีการค้านั้นเสียเมื่อมีการขายและเกิดรายรับขึ้นแล้ว แต่ผู้ผลิตหรือผู้นำเข้านี้อาจจะขอเสียภาษีก่อน คือเสียเมื่อนำเข้า หรือเสียเมื่อผลิตสินค้าเสร็จก็ได้ การขอเสียที่ว่านี้ถ้าหากว่าได้ยื่นคำร้องต่ออธิบดีและอธิบดีอนุมัติให้เสียภาษีการค้าเมื่อผลิตหรือนำเข้าได้แล้ว กฎหมายก็ให้ถือว่า วันที่ผู้ประกอบการค้าได้นำสินค้าเข้ามานั้นเป็นการขายสินค้า หรือวันที่ผู้ประกอบการค้าได้ผลิตสินค้า

ขึ้นมานั้น เป็นวันขายสินค้าเหมือนกัน และรายรับที่จะนำมาคำนวณภาษีการค้าในกรณีนี้กฎหมายก็ให้คำนวณจากมูลค่าของสินค้าในวันที่ผลิตสินค้าขึ้นหรือวันนำเข้าในราชอาณาจักร หรือว่าวันที่ได้รับอนุมัติแล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลัง กรณีนำเข้าสำหรับจังหวัดนครปฐมหรือจังหวัดทางด้านนี้ คงจะไม่มี จะมีก็แต่เรื่องผู้ผลิตมากกว่า ตัวอย่างเช่นในกรณีโรงงานสุราซึ่งเป็นผู้ผลิตนั้น ตามปกติโรงงานสุราต้องเสียภาษีการค้าเมื่อได้จำหน่ายสุรา แต่เผื่อโรงงานสุราจะขอเสียภาษีเมื่อผลิตก็ทำได้ โดยยื่นคำร้องต่ออธิบดีขอเสียเมื่อได้ผลิตสุราขึ้นมา การเสียภาษีในกรณีที่ขอเสียต้นทางเมื่อผลิตเช่นว่านี้ ถ้าอธิบดีอนุมัติแล้วการคิดภาษีบางชนิดต้องคิดจากมูลค่าของสุราในวันที่ผลิตหรือวันที่ได้รับอนุมัติแล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลัง เช่นสมมติว่า ในวันที่เรายื่นคำร้องขอเสียต้นทาง เรามีสุราอยู่ในสต๊อกแล้ว ๑๐,๐๐๐ ขวด และเมื่ออธิบดีให้เสียต้นทางเมื่อผลิตได้อย่างนี้ วันที่ได้รับอนุมัตินั้นก็จะเป็นวันหลังจากวันที่ผลิตสุรา ๑๐,๐๐๐ ขวด ฉะนั้นจึงต้องคิดมูลค่าของสุรา ๑๐,๐๐๐ ขวดนั้นในวันที่ได้รับอนุมัติ แล้วก็เสียภาษีไป และต่อจากวันที่ได้รับอนุมัติ โรงงานสุราได้ผลิตสุราออกมาอีก สุราที่ผลิตใหม่นี้จะต้องคำนวณมูลค่าในวันที่ผลิตออกมา ไม่ใช่เอาวันที่อนุมัติ เพราะวันที่ผลิตออกมาทีหลังนี้เป็นวันหลังจากวันที่ได้รับอนุมัติ

อนุมาตรา ๖ กฎหมายบอกว่า *ในกรณีอธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีได้ประกาศให้ถือว่าผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้นำเข้าซึ่งสินค้าตามที่กำหนดได้ขายสินค้าในวันนำเข้าในราชอาณาจักร รายรับ หมายความว่ามูลค่าของสินค้าในวันนำเข้าในราชอาณาจักร* ในกรณีตามอนุมาตรา ๖ นี้ ไม่ใช่เป็นเรื่องผู้นำเข้าขอเสียภาษีต้นทาง แต่เป็นเรื่องซึ่งกฎหมายได้ให้อำนาจ

อธิบดีกรมสรรพากร โดยได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังที่จะพิจารณาประกาศให้ถือว่าผู้ประกอบการค้าซึ่งเป็น ผู้นำเข้า นั้น ได้ขายสินค้าในวันที่นำเข้า แล้วให้ผู้นำเข้าเสียภาษีการค้า อย่างเช่นสมมติว่าอธิบดีกรมสรรพากรอาจจะพิจารณาเห็นว่าสินค้าผ้าที่พ่อค้าต่าง ๆ สั่งผ้าเข้ามาขายนี้ ถ้าหากจะเก็บภาษีเมื่อนำเข้าก็จะเป็นการสะดวก อธิบดีก็อาจจะขออนุมัติรัฐมนตรีประกาศไปเลยทีเดียวว่า บุคคลที่นำสินค้าผ้าเข้ามาในราชอาณาจักรนั้น ให้ถือว่าได้ขายสินค้าเมื่อนำเข้า กรณีอย่างนี้ การคำนวณรายรับก็ต้องคำนวณจากมูลค่าของสินค้าในวันนำเข้านั้น และให้เสียภาษีโดยไม่ต้องรอให้มีการขายสินค้า

อย่างไรก็ตามบทบัญญัติในอนุมาตรา ๖ ดังกล่าวนี้ ในขณะนี้ก็ได้มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการค้า (ฉบับที่ ๓) เรื่อง ให้ถือว่าผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้นำเข้าได้ขายสินค้าในวันนำเข้าในราชอาณาจักร ซึ่งประกาศให้ถือว่า **ผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้นำเข้าซึ่งสินค้าทุกชนิดได้ขายสินค้านั้นในวันนำเข้าในราชอาณาจักร** โดยเริ่มบังคับสำหรับรายรับของผู้ประกอบการค้าตั้งแต่วันที่ ๑ ธันวาคม ๒๕๐๔ เป็นต้นไป และเพื่อที่จะให้การปฏิบัติตามประกาศฉบับนี้ได้เป็นไปโดยมีระเบียบการเป็นอย่างเดียวกันโดยเสมอภาค กรมสรรพากรก็ได้วางทางปฏิบัติไว้โดยออกประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ ๔) เรื่อง วางระเบียบการยื่นรายการและการชำระภาษีการค้าของผู้นำเข้าตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ ๓) ให้ผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้เสียภาษีในฐานะเป็นผู้นำเข้าปฏิบัติดังต่อไปนี้ เริ่มแต่รายรับของผู้นำเข้าตั้งแต่วันที่ ๑ ธันวาคม ๒๕๐๔ เป็นต้นไป

(๑) รายรับที่จะนำมาคำนวณเสียภาษีการค้า เพื่อความสะดวกให้ถือตามราคา ซี.ไอ.เอฟ. บวกด้วยค่าอากรขาเข้า ค่าขนถ่ายสินค้า และกำไรมาตรฐาน ตามอัตราในบัญชีอัตรากำไรมาตรฐานของสินค้านำเข้าท้ายประกาศนี้ ถ้าราคา ซี.ไอ.เอฟ. ที่ผู้นำเข้าแสดงมาไม่พึงเชื่อถือได้ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินราคา ซี.ไอ.เอฟ. ใหม่ โดยเทียบเคียงกับราคาตลาดที่อาจเทียบเคียงกันได้ หรือโดยเทียบเคียงกับราคาตลาดโลก ทั้งนี้ เว้นแต่รถยนต์ รถจักรยานยนต์ รถจักรยาน น้ำมันแร่ น้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าส น้ำมันดีเซล น้ำมันเชื้อเพลิงหนัก น้ำมันหล่อลื่น น้ำมันเบรค กระสอบป่าน สุราและเบียร์ และผลิตภัณฑ์ยาสูบไม่อยู่ในบังคับตามข้อนี้ โดยให้ถือตามราคาตลาดในราชอาณาจักร

(๒) สินค้าประเภทใดที่ปรากฏว่าราคาตลาดในราชอาณาจักรแตกต่างกับราคาตามเกณฑ์อัตรากำไรมาตรฐานที่กำหนดไว้แล้วไปมาก ก็อาจเปลี่ยนแปลงอัตรากำไรมาตรฐานใหม่ได้ตามแต่กรณีเป็นครั้งคราวไป และทั้งนี้โดยมีคำร้องขอของผู้นำเข้าหรือกรมสรรพากรอาจพิจารณาเห็นสมควรแก้ไขเองก็ได้

(๓) ผู้นำเข้าจะต้องยื่นรายการและชำระภาษีการค้าต่ออำเภอท้องที่ภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดไปจากเดือนที่นำเข้า โดยไม่ต้องเสียเงินเพิ่มภาษีตามประมวลรัษฎากร เดือนที่นำเข้าตามระเบียบการนี้หมายความถึงเดือนที่นำสินค้าออกจากด่านศุลกากร

(๔) ถ้าผู้นำเข้าจะขอขยายเวลาหรือขอผ่อนชำระเกินกว่ากำหนดเวลาดังกล่าวใน (๓) แต่ไม่เกินกำหนดเวลา ๙๐ วัน นับแต่วันนำสินค้าออกจากด่านศุลกากร เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมายพิจารณาอนุมัติแล้ว ให้ผู้นำเข้าชำระภาษีการค้าตามงวดที่ได้รับอนุมัติ พร้อมทั้งชำระเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๐.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนตามมาตรา ๘๙ ทวิ วรรค ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔

บัญชีอัตรากำไรมาตรฐานของสินค้านำเข้า

ประเภท ๑ ชนิด ๑ (ก) และชนิด ๔	ร้อยละของราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกอากรขาเข้าและค่าขนถ่ายสินค้า
๑. วัสดุก่อสร้าง	
(๑) เหล็กเส้น—ที่ใช้ในการก่อสร้างหรืออุตสาหกรรม	๒.๕
(๒) เหล็กแผ่น	๓.๕
(๓) โลหะอื่นนอกจากเหล็ก	๕.๐
(๔) สีทาหรือพ่น	๑๐.๐
(๕) กระจกหรือแก้วแผ่น	๑๐.๐
(๖) ปูนซิเมนต์	๕.๐
(๗) เครื่องสุขภัณฑ์ปอร์ซเลน	๑๕.๐

	ร้อยละของราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกอากรขาเข้าและค่าขนถ่ายสินค้า
(๘) หินปูพื้น กระเบื้องปูพื้น หรือวัสดุที่ใช้ในทำนองเดียวกัน	๑๐.๐
(๙) กระเบื้องมุงหลังคา	๑๐.๐
(๑๐) อิฐแท่ง กระเบื้องทนไฟ	๑๐.๐
๒. เครื่องเรือนและเครื่องใช้	
(๑) เครื่องเตียง ที่นอน และเครื่องตกแต่งที่คล้ายกันซึ่งยัดไส้ภายใน	๑๕.๐
(๒) พรมปูพื้น เสื่อ สิ่งปูลาด	๑๕.๐
(๓) เครื่องมือ เครื่องใช้ที่ทำด้วยโลหะ	๑๐.๐
๓. ยาและเคมีภัณฑ์	
(๑) ยาสำเร็จรูป	๒๐.๐
(๒) เคมีภัณฑ์สำเร็จรูปที่มิใช่ยา	๑๐.๐
(๓) เคมีภัณฑ์ไม่สำเร็จรูป	๕.๐
(๔) สีย้อมผ้า	๓.๐
๔. ผ้า เครื่องแต่งกายและอุปกรณ์เครื่องแต่งกาย	
(๑) เส้นด้ายทำด้วยฝ้าย	๓.๐

	ร้อยละของราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกอากรขาเข้าและค่าขนถ่ายสินค้า
(๒) เส้นด้ายทำด้วยไหม ไหมเทียม	๑๐.๐
(๓) ไหมพรมและเส้นใยขนสัตว์	๑๐.๐
(๔) ผ้า ผ้าโปร่งทำด้วยฝ้าย	๓.๐
(๕) ผ้าทอแบบผ้าขนหนู	๕.๐
(๖) ผ้าสักหลาด	๕.๐
(๗) ผ้าแดกรอน เรยอง หรือผลิตภัณฑ์ทำนองเดียวกัน	๑๐ ๐
(๘) ผ้าทอด้วยไหม หรือเศษไหม	๑๐.๐
(๙) เครื่องแต่งกายสำเร็จรูป	๑๒.๐
(๑๐) เครื่องประดับกาย	๑๕.๐
๕. กระดาษหรือผลิตภัณฑ์กระดาษ	๓.๐
๖. ผลิตภัณฑ์หนังหรือสิ่งเทียม	
(๑) รองเท้าที่ทำด้วยหนังหรือสิ่งเทียม	๑๕.๐
(๒) กระเป๋าถือ กระเป๋าเดินทาง และเครื่องหนังหรือสิ่งเทียม	๑๕.๐
(๓) หนังฟอกหรือสิ่งเทียม	๑๐.๐
๗. เครื่องแก้ว	
(๑) ขวดต่าง ๆ	๔.๐
(๒) แก้วและเครื่องแก้วอื่นที่มิใช่ขวด	๗.๕

	ร้อยละของราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกอากรขาเข้าและค่าขนถ่ายสินค้า
(๓) กระจกเงา	๑๐.๐
(๔) เลนซ์ ของใช้อื่นที่ใช้กับสายตา	๑๐.๐
๘. เครื่องจักรและเครื่องใช้ที่เป็นกลไกและส่วนของสิ่งดังกล่าว	
(๑) เครื่องกำเนิดกำลังไฟฟ้า	๑๒.๐
(๒) เครื่องยนต์ลูกสูบ	๑๒.๐
(๓) เครื่องยนต์และเครื่องกำเนิดกำลังอย่างอื่น	๑๒.๐
(๔) เครื่องจักรสำหรับเคลื่อนย้าย บรรทุก ขนถ่าย	๑๕.๐
(๕) เครื่องเกลี่ย ดุน หรือตอกเข็ม	๑๕.๐
(๖) เครื่องจักรกล ขุด เจาะ ถอน	๑๕.๐
(๗) จักรเย็บผ้าและอุปกรณ์	๒๐.๐
(๘) เครื่องพิมพ์ดีด	๒๐.๐
(๙) เครื่องคำนวณ เครื่องทำบัญชี	๒๐.๐
(๑๐) เครื่องจักร เครื่องกลอย่างอื่นที่ใช้ในสำนักงาน	๒๐.๐
๙. ของเด็กเล่น ของจำลองเหมือนของจริงที่ใช้เล่นเพื่อความเพลิดเพลิน	๓๐.๐
๑๐. อาวุธและกระสุนปืน	๓๐.๐

	ร้อยละของราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกอากรขาเข้าและค่าขนถ่ายสินค้า
๑๑. เครื่องมือเครื่องใช้ในการแพทย์	
(๑) เครื่องใช้เกี่ยวกับรังสีเอกซ์	๑๕.๐
(๒) เครื่องมือเครื่องใช้เฉพาะในทางการแพทย์	๑๐.๐
๑๒. เครื่องสำอางและเสริมสวย หัวน้ำหอม เครื่องหอม	
(๑) เครื่องสำอาง และเสริมสวยทุกชนิด	๓๐.๐
(๓) หัวน้ำหอม เครื่องหอม	๓๐.๐
(๔) สบู่หอม สบู่ที่ใช้เป็นเครื่องสำอาง	๑๐.๐
(๔) สบู่ซักผ้า หรือผงซักฟอก	๕.๐
๑๓. หนังสือพิมพ์เป็นเล่ม และสิ่งตีพิมพ์อย่างอื่นของอุตสาหกรรมการพิมพ์	๕.๐
๑๔. อาหาร	
(๑) นมหรือครีม สดหรือข้น	๔.๐
(๒) เนย เนยแข็ง	๕.๐
(๓) นมผง	๑๐.๐
(๔) น้ำผึ้ง น้ำผึ้งเทียม น้ำเชื่อม น้ำผลไม้	๒๐.๐
(๕) แป้งของธัญพืชทุกชนิด	๕.๐
(๖) ขนมปัง และผลิตภัณฑ์อาหารที่ทำจากแป้งและถั่ว	๑๐.๐
(๗) น้ำตาล	๑๐.๐

	ร้อยละของราคา ซี. ไอ. เอฟ. บวกอากรขาเข้าและค่าขนถ่ายสินค้า
(๘) น้ำตาลที่ทำเป็นขนมหรือลูกกวาด	๒๐.๐
(๙) ผลไม้สดหรือแห้งหรือเมล็ดผลไม้	๑๕.๐
(๑๐) อาหารกระป๋องรวมทั้งผลไม้กระป๋อง	๕.๐
(๑๑) อาหารตากแห้ง รมควัน หรือถนอมรักษาด้วยวิธีอื่นที่มิได้บรรจุภาชนะผนึก	๑๕.๐
๑๕. ผลิตภัณฑ์ปลาสติก เซลลูลอย ยาง	๑๕.๐
๑๖. เครื่องอะไหล่รถยนต์และเครื่องจักรทั่วไป	๒๕.๐
๑๗. เครื่องกีฬาทุกชนิดนอกจากเครื่องนุ่งห่ม	๒๐.๐
๑๘. ยางรถทุกชนิด	๑๐.๐
๑๙. สินค้าอื่นทั่วไปนอกจากที่กล่าวแล้วข้างต้น	๑๐.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๒ (ก)	๑๒.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๒ (ข)	๑๕.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๒ (ค)	๒๕.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๒ (ง)	๑๕.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๒ (จ)	๒๕.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๒ (ฉ)	๒๕.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๒ (ช)	๒๕.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๓ (ก)	๑๒.๐
ประเภท ๑ ชนิด ๗	๑๐.๐

อนุมาตรา ๗ ในกรณีตาม (๒) วรรคสองของมาตรา ๗๘ **รายรับ** หมายความว่า *มูลค่าของสินค้าตามราคาตลาดที่ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้าจะพึงได้รับในวันที่ผู้ประกอบการค้าตาม (๒) วรรคสอง ของมาตรา ๗๘ นั้นขายสินค้าดังกล่าว* เมื่อกี้นี้ผมได้พูดมาแล้วเกี่ยวกับผู้ประกอบการค้าเกี่ยวกับบุคคลที่กฎหมายถือว่า เป็นผู้ประกอบการค้าตามวรรค ๒ ของมาตรา ๗๘ คงจะยังจำได้อยู่ว่า ผมยก **ตัวอย่าง** เรื่องโรงน้ำแข็ง ว่าโรงน้ำแข็งนั้นเป็นผู้ผลิต มีหน้าที่เสียภาษีการค้า แต่ถ้าเผื่อว่าได้มีการตั้งสหกรณ์ขึ้นมา ให้โรงน้ำแข็งขายน้ำแข็งให้กับสหกรณ์ และถ้าอธิบดีได้ประกาศให้สหกรณ์เป็นผู้ประกอบการค้าแล้วให้สหกรณ์เสียภาษีการค้าแล้ว โรงน้ำแข็งก็จะไม่ต้องเสียภาษีอีก ความในอนุมาตรา ๗ นี้ ก็เป็นเรื่องซึ่งท้าวถึงตัวอย่างดังกล่าว กล่าวคือว่า ถ้าเป็นกรณีที่อธิบดีได้ประกาศให้สหกรณ์เป็นผู้ประกอบการค้า มีหน้าที่เสียภาษีการค้าแล้ว การคำนวณรายรับจากสหกรณ์จะทำอย่างไร ก็ต้องคำนวณตามอนุมาตรา ๗ นี้ กล่าวคือจะต้องคำนวณจากมูลค่าของน้ำแข็งตามราคาตลาดที่โรงน้ำแข็งจะพึงได้รับในวันที่สหกรณ์ได้ขายน้ำแข็ง ขอให้สังเกตให้ดีนะครับ พึงเข้าใจยากหน่อยอย่างกรณีของโรงน้ำแข็งเมื่อกี้นี้ *เมื่ออธิบดีประกาศให้โรงน้ำแข็งเป็นผู้ประกอบการค้า และมีหน้าที่เสียภาษีการค้าแล้ว การคำนวณราคาน้ำแข็งของสหกรณ์เพื่อเอามาเป็นมูลค่าตั้งเป็นรายรับเสียภาษีนั้น* มิได้ *ถือตามราคาที่สหกรณ์ขายจริง แต่ถือเอาราคาต้นทางที่โรงน้ำแข็งเคยขายว่า ในวันที่สหกรณ์ขายจริงนั้น โรงน้ำแข็งควรจะขายได้เท่าใดแล้วเอาราคานั้นมาให้สหกรณ์คำนวณเสียภาษีการค้า เหตุที่เราไม่คำนวณจากราคาที่สหกรณ์ขายจริงเพราะเหตุว่า ภาษีการค้านั้นเราเก็บจากผู้*

ประกอบการค้าจริง โรงน้ำแข็งขายได้เท่าไรก็เก็บกับโรงน้ำแข็งเท่านั้น และตามที่เรามาบัญญัติให้สหกรณ์เสียภาษีนั้นเป็นการเสียภาษีแทนโรงน้ำแข็งนั่นเอง เพราะฉะนั้น ถ้าเราจะไปเก็บจากราคาที่สหกรณ์ขายจริง ซึ่งเป็นราคาที่สูงกว่าการขายส่งของโรงน้ำแข็งแล้วมันก็จะไม่เป็นธรรม เพราะกฎหมายให้ถือตามมูลค่าที่โรงน้ำแข็งจะพึงขายได้ในวันที่สหกรณ์เป็นผู้ขาย บทบัญญัติของมาตรา ๗๙ ที่ผมอธิบายมาแล้วทั้งหมดนี้ก็เป็นเรื่องของรายรับเกี่ยวกับการค้าประเภทต่าง ๆ ว่าเราจะคำนวณจากรายรับอะไรบ้าง นอกจากบทบัญญัติในมาตรา ๗๙ ที่อธิบายมาแล้ว ยังมีบทบัญญัติเกี่ยวกับรายรับอีกมาตราหนึ่ง คือมาตรา ๙๗ ทวิ

มาตรา ๗๙ ทวิ เป็นบทบัญญัติให้ถือว่าเป็นการขายสินค้าทั้ง ๆ ที่ไม่มีการขายสินค้าเลย ภาษีการค้านี้แม้ว่าผู้ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการค้าและไม่ได้เป็นผู้ขายสินค้าแต่เมื่อกฎหมายมาตรา ๗๙ ทวิ นี้ บัญญัติให้ถือว่าเป็นการขายสินค้าแล้ว ก็ให้ถือว่าผู้นั้นเป็นผู้ประกอบการค้าและมีหน้าที่จะต้องนำมูลค่าของสินค้านั้นมาเป็นรายรับเสียภาษี ทีนี้เรามาดูซิว่า มาตรา ๗๙ ทวิ มีกรณีใดบ้างที่กฎหมายให้ถือว่าเป็นการขายและให้เสียภาษี ในมาตรา ๗๙ ทวิ มีอยู่ ๙ กรณีด้วยกัน คือ

กรณีที่ ๑ *การนำเข้าในราชอาณาจักรโดยมิใช่นำมาขายหรือผลิตเพื่อขายซึ่งสินค้าตาม (ก) ประเภทการค้า ๑. ชนิด ๑ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้าที่มิใช่เป็นของใช้ส่วนตัว ซึ่งใช้กันตามปกติ และ ตามสมควร (ข) ประเภทการค้า ๑. ชนิดอื่น* ตามอนุมาตรา ๑ นี้ จะเห็นได้ว่าการที่บุคคลใดซึ่งไม่ใช่เป็นผู้ประกอบการค้านั้น เมื่อได้นำสินค้าเข้ามาในราช-

อาณาจักร โดยไม่ใช่นำมาขายหรือไม่ใช่นำมาผลิตเพื่อขายแล้ว ก็จะต้องพิจารณาว่าสินค้าที่นำเข้ามานั้นเป็นสินค้าอะไร ถ้าเป็นสินค้าชนิด ๑ และสินค้าชนิด ๑ นั้นมิใช่เป็นของใช้ส่วนตัวซึ่งใช้กันตามปกติและสมควรแล้ว ก็ย่อมเสียภาษีการค้า อย่างเช่น นาย ก. ไปเที่ยวปีนังเสร็จแล้วซื้อเสื้อเชิ้ตมาสัก ๕ ตัว เอามาใช้ นอกจากจะซื้อเสื้อเชิ้ตมา ๕ ตัวแล้วยังซื้อกระเป๋าเดินทางมาอีก ๒๐ ใบ เสื้อ ๕ ตัวหรือกระเป๋าเดินทาง ๒๐ ใบ เป็นสินค้าชนิด ๑ สำหรับเสื้อ ๕ ตัวนั้น โดยเหตุที่เสื้อเป็นของใช้ส่วนตัวซึ่งใช้กันตามปกติและตามสมควรด้วย เสื้อ ๕ ตัวนี้ไม่เรียกว่าเกินสมควรเพราะคนทั่วไปก็อาจใช้เสื้อ ๕ ตัวได้ เพราะฉะนั้น สินค้าเสื้อ ๕ ตัว ที่นำเข้ามาใช้นี้ยังไม่ต้องเสียภาษี แต่ว่ากระเป๋าเดินทาง ๒๐ ใบนั้น ไม่ใช่เป็นของใช้ส่วนตัวถึง ๒๐ ใบ เพราะว่าตามปกติแล้วไม่มีใครจะใช้กระเป๋าเดินทางทีละ ๒๐ ใบ อาจจะเป็นการเกินสมควร เพราะสินค้ากระเป๋า ๒๐ ใบนั้น เราจึงถือได้ว่าเป็นการนำเข้ามาซึ่งของใช้ส่วนตัวที่มิได้ใช้กันตามปกติและตามสมควร เพราะฉะนั้น การนำเข้าซึ่งกระเป๋า ๒๐ ใบนั้น กฎหมายให้ถือว่าเป็นการขาย และให้คิดมูลค่าของกระเป๋า ๒๐ ใบนั้น มาเสียภาษี ในกรณีตาม (ข) สินค้าชนิดอื่น สินค้าชนิดอื่นนี้ก็หมายความถึงว่าสินค้านอกจากชนิด ๑ ก็เป็นชนิด ๒ ถึง ๙ นั่นเอง อย่างเช่นคนที่นำรถยนต์เข้ามาจากต่างประเทศ รถยนต์เป็นสินค้าชนิด ๔ คนที่นำตู้เย็น พัดลม อะไรเข้ามา ก็เป็นสินค้าชนิด ๒ อะไรเหล่านี้ พวกนี้แม้ว่าของเหล่านั้นจะเป็นของใช้ส่วนตัวก็ตาม หรือแม้ว่าจะเป็นการใช้ตามปกติตามสมควรก็ตาม ก็ไม่ได้รับยกเว้น กฎหมายถือว่าการนำเข้ามาเป็นการขายทั้งนั้น ขอให้สังเกตให้ดีว่า สินค้าชนิดอื่นที่ไม่ใช่ชนิด ๑ ถึงแม้ว่าจะเป็นของใช้ส่วนตัว และถึงแม้ว่าจะใช้กันตามปกติและตามสมควร

ก็ตาม เมื่อนำเข้ามาก็ต้องเสียภาษีทั้งนั้น กฎหมายจะยกเว้นให้แต่เฉพาะสินค้าชนิดที่ ๑ ซึ่งเป็นของใช้ส่วนตัวและที่ใช้กันตามปกติและตามสมควรเท่านั้น

กรณีที่ ๒ *การส่งออกนอกราชอาณาจักรซึ่งสินค้าตามประเภทการค้า ๑. ทุกชนิด และประเภทการค้า ๒. แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า โดยเป็นการส่งให้แก่หรือตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่สาขา ตัวการ ตัวแทน นายจ้างหรือลูกจ้าง* ในกรณีที่ ๒ ตามอนุมาตรา ๒ นี้ หมายความว่า ถ้าการส่งสินค้าไปนอกราชอาณาจักรนั้นปรากฏว่าเป็นการส่งไปขายก็หมดปัญหา แต่ว่าบางทีการส่งสินค้าออกไปนอกประเทศไม่ปรากฏว่าเป็นการส่งไปขาย เช่นสินค้าชนิด ๘ จำพวกยางพารา หรือว่าแร่โลหะ ถ้าจะส่งไปขายเราก็เก็บจากผู้ส่งออก ซึ่งกฎหมายบัญญัติอยู่แล้ว แต่ถ้าการส่งไปนั้นไม่ปรากฏว่าเป็นการส่งไปขาย เช่น ผู้ส่งออกอ้างว่าส่งไปเพราะสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศสั่งให้ส่งไป หรือสาขา ตัวการ ตัวแทน นายจ้าง ลูกจ้างที่อยู่ในต่างประเทศสั่งให้ส่งไป ไม่ได้ส่งไปขายอย่างนี้ กฎหมายถือว่าการที่ส่งไปนั้นเป็นการขาย เราต้องคำนวณมูลค่าของยางหรือแร่นั้นเป็นรายรับและให้ผู้ส่งออกเสียภาษี

กรณีที่ ๓ ตามอนุมาตรา ๓ กฎหมายบัญญัติว่า *ผู้ประกอบการค้านำสินค้าของตนตามประเภทการค้า ๑. ทุกชนิด และประเภทการค้า ๒. แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ไปใช้ หรือโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองซึ่งสินค้าดังกล่าวโดยมิใช่เพื่อขาย* มาตรานี้สำคัญมาก เพราะว่ามี

คนเข้าใจสับสนอยู่เป็นจำนวนมาก การที่ผู้ประกอบการค้าได้นำสินค้าของตนตามประเภทการค้า ๑. ทุกชนิดคือ ชนิด ๑ ถึง ๙ หรือนำสินค้าตามประเภทการค้า ๒. ได้แก่ พวกข้าว พวกไม้ ไปใช้ก็ดี หรือนำไปโอนกรรมสิทธิ์ก็ดี หรือนำไปโอนการครอบครองไปก็ดี ซึ่งการนำไปดังกล่าวนั้นมิใช่เพื่อขายแล้ว กฎหมายให้ถือว่าการที่นำไปเช่นนั้นเป็นการขาย และให้เสียภาษี เช่น สมมติว่า โรงสีสั่งเครื่องสีข้าวจากต่างประเทศเข้ามา เครื่องสีข้าวนั้นเป็นสินค้าประเภทการค้า ๑. ชนิด ๑ แม้ว่าโรงสีจะไม่ได้ซื้อเครื่องสีข้าวมาเพื่อขายต่อไปก็ตาม โรงสีเพียงแต่นำเครื่องสีนั้นมาตั้งเป็นโรงสีก็หมายความว่าผู้ประกอบการค้าโรงสีได้นำสินค้าเครื่องโรงสีไปใช้โดยมิใช่เพื่อขายอย่างนี้ กฎหมายถือว่า การที่นำเครื่องโรงสีเข้ามานั้นเป็นการขายเครื่องโรงสี แล้วคำนวณมูลค่าเครื่องโรงสีนั้นเป็นรายรับเพื่อเสียภาษี นอกจากกรณีโรงสีแล้ว ผมขอยก ตัวอย่างอีกเรื่องหนึ่ง ร้านตัดเสื้อ ร้านตัดเสื้อที่ยกตัวอย่างนี้ ในจังหวัดนครปฐมไม่มี แต่ว่าในกรุงเทพ ฯ อาจจะมี ร้านตัดเสื้อชนิดนี้สั่งผ้าจากต่างประเทศเข้ามา การสั่งผ้าเข้ามาถ้าร้านตัดเสื้อขายผ้าไปก็ไม่มีปัญหาอะไร ร้านตัดเสื้อต้องเสียภาษีในฐานะเป็นผู้นำเข้า แต่ว่าร้านตัดเสื้อนั้นไม่ได้ขายผ้า สั่งผ้ามาเพื่อสำหรับใช้ตัดเสื้อเมื่อมีคนมาว่าจ้างตัดเท่านั้น ปัญหาก็เกิดขึ้นว่าผ้าที่ร้านตัดเสื้อสั่งเข้ามานั้นจะเสียภาษีอย่างไร การเสียภาษีของร้านตัดเสื้อที่ว่านี้ต้องเสียสองระยะ ระยะแรก การที่ร้านตัดเสื้อได้สั่งผ้าจากต่างประเทศเข้ามานั้น เพียงแต่สั่งเข้ามาเก็บสต๊อกไว้เฉย ๆ ร้านตัดเสื้อยังไม่ต้องเสียภาษี เมื่อมีผู้มาว่าจ้างตัด ร้านตัดเสื้อจึงได้นำผ้าที่สั่งเข้ามาตัดเป็นเสื้อ การที่ร้านตัดเสื้อนำผ้าที่สั่งเข้ามาตัดเป็นเสื้อ ถือได้แล้วว่าร้านตัดเสื้อซึ่งเป็นผู้

ประกอบการค้าผู้นั้นได้นำสินค้าผ้าไปใช้ *การนำผ้าไปใช้นี้ไม่ใช่นำไปเพื่อขายแต่เป็นการนำไปใช้เพื่อการรับจ้างทำของ คือการรับตัดเสื้อ ฉะนั้นการที่นำผ้าไปใช้นี้กฎหมายจึงถือว่าเป็นการขายเหมือนกัน* ต้องคำนวณรายรับเพื่อเสียภาษีจากผ้าที่นำไปตัดเสื้อนั้นเสียครั้งหนึ่งก่อนในฐานะเป็นผู้นำเข้า ซึ่งกฎหมายให้ถือว่าเป็นการขายเมื่อนำไปใช้ และเมื่อร้านตัดเสื้อได้รับสินจ้างจากการตัดเสื้อ ร้านตัดเสื้อก็ต้องเสียภาษีการค้าจากสินจ้างนั้นอีกครั้งหนึ่ง ในฐานะเป็นการรับจ้างทำของ การแปลกฎหมายอย่างนี้อาจจะมีผู้สงสัยว่าทำไมจึงเก็บภาษีสองซ้อน ถ้าเราจะพิจารณาถึงความมุ่งหมายก็จะเห็นได้ว่าเป็นธรรมอยู่ ถ้าเผื่อตัวอย่างที่ผมให้เมื่อกี้นี้ เป็นเรื่องว่าร้านตัดเสื้อไม่ได้สั่งจากต่างประเทศเข้ามา แต่ได้ซื้อผ้าจากผู้นำเข้า ผู้นำเข้าเมื่อขายผ้าให้ร้านตัดเสื้อต้องเสียภาษี ๕ เปอร์เซ็นต์มาแล้วในฐานะเป็นผู้นำเข้าแล้วร้านตัดเสื้อไปรับจ้างทำของคือตัดเสื้อก็เสียอีก ๒ เปอร์เซ็นต์ นี่ก็เป็นธรรมดีอยู่แล้ว ถ้าหากว่าเราไม่เก็บจากการนำไปใช้ก็จะไม่เป็นธรรมในข้อที่ว่า คนที่สั่งเข้ามาจะเสียเพียง ๒ เปอร์เซ็นต์ เท่านั้น

ผมอยากจะย้ำอีกนิดหนึ่งเกี่ยวกับอนุมาตรา ๓ นี้ คือว่า ในอนุมาตรา ๓ นั้น การนำสินค้าไปใช้ก็ดี โอนกรรมสิทธิ์ก็ดี หรือโอนการครอบครองก็ดี *จะต้องมิใช่เพื่อขาย* จึงจะเป็นไปตามตัวอย่างที่ผมได้ให้ไว้ แต่ถ้าเป็นกรณีซึ่งคนนำเข้านำสินค้าไปใช้เพื่อขายหรือโอนกรรมสิทธิ์ไปเพื่อขาย หรือโอนการครอบครองไปเพื่อขายดังนี้ไม่ต้องเสียภาษีตอนที่นำไปใช้หรือนำไปโอนกรรมสิทธิ์ หรือโอนการครอบครอง ตัวอย่างเช่นสมมติว่า

โรงงานทอผ้าซื้อด้ายจากต่างประเทศเข้ามาเพื่อทอผ้าขาย ด้ายที่สั่งเข้ามานี้แม้ว่าจะนำมาใช้ทอผ้า จริงอยู่โรงงานทอผ้าได้นำด้ายไปใช้จริงแต่การนำไปใช้ในกรณีนี้ไม่เหมือนกับเรื่องการนำไปใช้ตัดเสื้อในกรณีแรก การที่โรงงานทอผ้านำด้ายไปใช้ทอผ้าขายนี้เป็นการนำไปใช้เพื่อขาย เพราะฉะนั้น เราเก็บตอนขายหนเดียว เราไม่เก็บตอนนำไปใช้ มันต่างกับเรื่องตัดเสื้อ การที่เอาผ้าจากต่างประเทศมาตัดเป็นเสื้อไม่ใช่การเอาผ้าไปใช้เพื่อขาย แต่ว่าเอาผ้าไปใช้เพื่อการรับจ้าง มันต่างกันอยู่ เพราะฉะนั้น คำว่าที่มิใช่เพื่อขายนี้เป็นความสำคัญของอนุมาตรานี้

กรณีที่ ๔ ตามอนุมาตรา ๔ *การซื้อสินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๒ (ก) หรือชนิด ๔ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้าโดยสินค้านั้นมิได้มีการเสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ตามประมวลรัษฎากรก่อนแก้ไขเพิ่มเติมโดย พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ.๒๕๐๔ มาก่อน หรือมิได้เคยเสียภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากรนี้มาก่อน* ในอนุมาตรา ๔ นี้ เป็นบทบัญญัติทำนองเดียวกับภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ที่มีอยู่เดิม คือว่าสินค้าประเภทการค้า ๑. ชนิด ๒ (ก) จำพวกตู้เย็น เครื่องทำความเย็น อะไรพวกนี้ หรือว่าชนิด ๔ พวกรถยนต์นั่ง สินค้า ๒ ประเภทนี้ ถ้าหากผู้ใดซื้อ โดยสินค้านั้นยังมิได้เสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิมมาก่อน หรือว่าไม่ได้มีการเสียภาษีการค้าตามกฎหมายใหม่นี้มาก่อนก็ดี กฎหมายถือว่าการซื้อดังกล่าวเป็นการขาย ให้คำนวณมูลค่าของสินค้านั้นเป็นรายรับ และให้เสียภาษีการค้า

ตัวอย่าง สมมติว่า นาย ก. ซื้อรถจากสถานทูตแห่งหนึ่ง รถยนต์ที่ซื้อจากสถานทูตนั้น เมื่อสถานทูตเขาซื้อมาหรือนำมาจากต่างประเทศนั้น เขาไม่ได้เสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิม และเมื่อขายก็ไม่ต้องเสียภาษีการค้าตามกฎหมายใหม่ด้วย แต่คนที่ซื้อรถจากสถานทูต *กฎหมายให้ถือว่าการซื้อมาดังกล่าวเป็นการขาย แล้วก็ให้คำนวณมูลค่าของรถยนต์นั้น หรือว่าตู้เย็น เครื่องทำความเย็นนั้น เป็นรายรับ ให้ผู้ซื้อเสียภาษีในฐานะเป็นผู้ประกอบการค้า*

กรณีที่ ๕ ตามอนุมาตรา ๕ *การทำหรือดัดแปลง หรือจัดให้ผู้อื่นทำหรือดัดแปลงสิ่งใด ๆ ให้เข้าลักษณะเป็นสินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๔ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้าโดยมิใช่เพื่อขาย* ในกรณีตามอนุมาตรา ๕ นี้ เป็นเรื่องสินค้า คือรถยนต์นั่ง รถยนต์บรรทุก ไม่เกิน ๑๐ คน ผู้ใดที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการค้า ถ้าได้กระทำหรือดัดแปลงสิ่งต่าง ๆ ให้เป็นรถยนต์นั่งหรือรถยนต์บรรทุกไม่เกิน ๑๐ คน หรือว่าจัด หรือว่าจ้างให้คนอื่นเขาทำหรือดัดแปลงเป็นรถยนต์ที่ว่า *กฎหมายให้ถือว่าการที่ทำหรือดัดแปลงที่ว่านี้เป็นการขายและให้คำนวณมูลค่ารถยนต์คันนั้นเสียภาษี* นี่จะเห็นได้ว่าต่างกับกฎหมายเดิม เรื่องภาษีการซื้อโภคภัณฑ์อยู่ในภาษีการซื้อโภคภัณฑ์เดิม การที่บุคคลใดเอารถแวนไปต่อเป็นรถนั่ง เราเก็บภาษีการซื้อโภคภัณฑ์เฉพาะค่าดัดแปลงเท่านั้น เราไม่ได้เอามูลค่าของรถทั้งคันไปเสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ แต่ตามกฎหมายใหม่นี้ ไม่อย่างนั้นสมมติว่า นาย ก. ซื้อรถแวนมาคันหนึ่ง ๔๐,๐๐๐ บาท นาย ก. ไปจ้างโรงต่อรถให้ดัดแปลงรถคันนั้นเจาะประตูหน้าต่างทำที่นั่งเป็นรถนั่งขึ้นมา โดยเสียค่าจ้าง

มาดัดแปลงอีก ๕.๐๐๐ บาท การทำเช่นนี้ในกฎหมายใหม่ให้ถือว่า เป็นการขายรถทั้งคันแล้วให้คำนวณมูลค่าของรถ ๔๕.๐๐๐ บาทนั้นเป็นรายรับและให้เสียภาษีในยอด ๔๕.๐๐๐ บาทนั้น ขอให้สังเกตว่าต่างกับกฎหมายเดิมโดยวิธีการเกี่ยวกับเรื่องการต่อรถแล้วตามกฎหมายเดิมให้เสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์เฉพาะค่าดัดแปลง ต่อไปนี้ คิดว่าคงจะทำไม่ไหวคือ ถ้าหากว่าใครจะซื้อรถอย่างว่า ก็คงจะให้ทางบริษัททำให้เสร็จ ไม่ต้องเสียเวลามาจ้างต่ออย่างนี้ ปัญหาที่มีอยู่ทางอำเภอบ้านโป่งก็คงจะหมดไป

กรณีที่ ๖ ตามอนุมาตรา ๖ *ผู้ประกอบกิจการโรงงานโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครอง หรือนำไปใช้เพื่อการอื่นซึ่งสินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๙ (ค) อันมิใช่นำไปใช้เป็นวัสดุเพื่อผลิตขายต่อไป* สินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๙ (ค) นี้ เป็นสินค้าซึ่งมิใช่สินค้าสำเร็จรูป สินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๙ (ค) ตามที่ได้อธิบายมาแล้วนี้ เป็นสินค้าซึ่งมิใช่สินค้าสำเร็จรูป ซึ่งโรงงานซื้อมาแต่ว่าไม่ได้นำไปใช้เป็นวัสดุในการผลิตต่อไป หากแต่ได้เอาไปโอนกรรมสิทธิ์ หรือโอนการครอบครอง หรือนำไปใช้ในการอื่นเสีย

กรณีที่ ๗ ตามอนุมาตรา ๗ *ผู้ประกอบการค้ามีสินค้าตามประเภทการค้า ๑ การขายของทุกชนิดและประเภทการค้า ๒. โรงสีและโรงเลื่อย เกินจากบัญชีคุมสินค้าให้ถือว่าสินค้าที่เกินจากบัญชีดังกล่าวได้มีการขายแล้ว และให้ถือมูลค่าของสินค้านั้นเป็นรายรับที่จะต้องนำไปเสียภาษี* กรณีมีสินค้าเกินจากบัญชีคุมสินค้านี้ นอกจากต้องเสียภาษีโดยถือว่าเป็นการขายแล้ว ยังจะต้องเสียเบี้ยประกันอีก ๑ เท่าตามมาตรา ๘๙

(๔) อีกด้วย และสินค้าที่เกินจากบัญชีคุมสินค้านี้ หากขายไปในภายหลังจะต้องเสียภาษีอีกครั้งหนึ่งด้วย

กรณีที่ ๘ ตามอนุมาตรา ๘ *ผู้ประกอบการค้ามีสินค้าตามประเภทการค้า ๑. การขายของ ทุกชนิด และประเภทการค้า ๒. โรงสีและโรงเลื่อยขาดจากบัญชีคุมสินค้าให้ถือว่าสินค้าที่ขาดจากบัญชีนั้นได้มีการขายแล้ว และให้ถือมูลค่าของสินค้านั้นเป็นรายรับที่จะต้องนำไปเสียภาษี* กรณีมีสินค้าขาดจากบัญชีคุมสินค้านี้ นอกจากจะต้องเสียภาษีโดยถือว่าเป็นการขายดังกล่าวแล้ว ยังจะต้องเสียเบี้ยปรับอีก ๒ เท่าตามมาตรา ๘๙ (๕) อีกด้วย

กรณีที่ ๙ ตามอนุมาตรา ๙ อันเป็นอนุมาตราสุดท้าย ผู้ประกอบการค้ามีสินค้าคงเหลือในวันเลิกประกอบการค้า ข้อนี้ก็เป็นบทบัญญัติซึ่งเพิ่มเติมใหม่จากกฎหมายเดิม ตามกฎหมายเดิมไม่มี มีแต่เพียงการปฏิบัติเท่านั้นว่า การที่ผู้ประกอบการค้าเลิกกิจการให้นำสินค้าคงเหลือมาเสียภาษี บัดนี้เราได้เขียนเป็นกฎหมายไว้เลยทีเดียวว่า *การที่ผู้ประกอบการค้าเลิกประกอบการค้านั้น ถ้ามีสินค้าคงเหลือให้ถือว่าสินค้าคงเหลือนั้นมีการขายแล้ว และให้คำนวณราคาเพื่อเสียภาษี แต่ทั้งนี้ก็มีเงื่อนไขยกเว้นในวรรคสุดท้ายของมาตรา ๗๙ ทวิ ไว้ว่า ในกรณีตาม (๙) เมื่อผู้ประกอบการค้าได้ขายสินค้าคงเหลือและมีรายรับต่ำกว่ารายรับที่ได้คำนวณเสียภาษีไว้แล้ว ผู้ประกอบการค้ามีสิทธิที่จะยื่นคำร้องต่อเจ้าพนักงานประเมินขอคืนภาษีที่ได้เสียเกินไปได้ แต่ต้องยื่นคำร้องภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่ขายสินค้า* อันนี้ก็เป็นบทบัญญัติที่ให้ความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการค้า กล่าวคือว่า สินค้าที่เหลือเมื่อเลิกเขาต้องตีราคาในวันนั้น

ว่าเป็นราคาเท่าไร สมมติว่าคิดภาษีแล้วเสียภาษี ๑,๐๐๐ บาท เสียเสร็จไปแล้วแต่ต่อมาอีก ๓ เดือนหรือ ๕ เดือนหรืออีกปี มีการตีราคาแล้วขายสินค้านั้นไปจริง ๆ ในการขายสินค้าคงเหลือนั้นไปจริง ๆ นี้ถ้าปรากฏว่าสินค้าที่ขายไปนั้น มีรายรับต่ำกว่าที่ได้คำนวณราคาในวันเลิกคิดเป็นภาษีแล้วเสียในราว ๕๐๐.๐๐ บาทอย่างนี้ เราก็ยอมให้ผู้ประกอบการค้านั้นยื่นคำร้องขอคืนภาษีที่เกินไป ๕๐๐.๐๐ บาทนั้นได้ แต่ต้องยื่นคำร้องขอคืนภายใน ๓๐ วันนับแต่วันขายสินค้านั้นไปจริง ๆ บทบัญญัติมาตรา ๗๙ ทวิ เกี่ยวกับให้ถือว่าเป็นการขายสินค้าและให้ถือมูลค่าสินค้าเป็นรายรับ ก็มีอยู่เพียง ๗ กรณีที่กล่าวแล้ว

มาตรา ๗๙ ตรี บทบัญญัติในมาตรา ๗๙ ตรี นี้ **เป็นบทบัญญัติยกเว้นให้กับรายรับสำหรับกิจการบางประเภท** ข้อยกเว้นในมาตรา ๗๙ ตรีนี้ ต่างกับข้อยกเว้นเกี่ยวกับเรื่องประกอบการค้าดังที่ได้อธิบายไปแล้วคือว่า ในมาตรา ๗๙ ตรีนี้ ผู้ประกอบกิจการเหล่านี้ยังเป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายอยู่ แต่เมื่อมีรายรับแต่เฉพาะจากกิจการตามที่ระบุในมาตรา ๗๙ ตรีนี้แล้ว กฎหมายบัญญัติว่าไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้า ข้อยกเว้นในมาตรา ๗๙ ตรีนี้ ถ้าจะดูในรายละเอียดต่อไปก็จะเห็นว่าเหมือนกับภาษีการค้าและภาษีการซื้อโภคภัณฑ์เดิมเป็นส่วนใหญ่ **ตัวอย่าง** เช่นใน **อนุมาตรา ๑** การขายสินค้าที่เป็นเครื่องเงิน เครื่องถมสินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๗ (ข) พวกนี้ก็เป็นโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิม ฉะนั้น ถ้าหากว่าได้มีการผลิตในราชอาณาจักรหรือส่งไปขายนอกราชอาณาจักรก็ควรส่งเสริม ไม่เก็บภาษี **อนุมาตรา ๒** การขายวิศกี้ ใบยาสูบ

ยาสูบหรือผลิตภัณฑ์ยาสูบเฉพาะที่ผลิตในราชอาณาจักรและส่งไปขายนอกราชอาณาจักร ข้อนี้ก็เช่นเดียวกัน กฎหมายได้ยกเว้นให้ทำนองเดียวกับกฎหมายเดิม ตามกฎหมายใหม่นี้เพิ่มคำแต่เพียงว่า **ใบยาสูบ** ขึ้นเท่านั้น การขายวิศกี้ ผลิตภัณฑ์ยาสูบอะไรเหล่านี้ ถ้าส่งไปจำหน่ายในต่างประเทศก็ยกเว้นภาษีให้เช่นเดียวกับกฎหมายเดิม ข้อยกเว้นเกี่ยวกับ **อนุมาตรา** ๓, ๔, ๕, ๖ และ ๗ นี้มีอยู่ในกฎหมายเดิมทั้งนั้น ผมคิดว่าจะไม่ต้องอธิบายซ้ำ เพราะจะทำให้เสียเวลาเปล่า ๆ

มาตรา ๗๙ จัตวา มาตรานี้เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับวิธีการคำนวณรายรับว่า มีหลักเกณฑ์หรือวิธีการคำนวณอย่างไร ที่จะถือได้ว่าเป็นรายรับเท่าไร แล้วนำมาเสียภาษี

อนุมาตรา ๑ กฎหมายบัญญัติว่า *วิธีการ หลักเกณฑ์และการปฏิบัติทางบัญชีเพื่อประโยชน์ในการคำนวณรายรับเมื่อได้เลือกปฏิบัติเป็นอย่างใดแล้ว ให้ถือปฏิบัติเป็นอย่างเดียวกันตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้เปลี่ยนแปลงได้* ความในอนุมาตรา ๑ นี้ ขอให้สังเกตว่าเป็นบทบัญญัติซึ่งพูดถึงในเรื่องการค้าทั่วไป ไม่ใช่เป็นการค้าประเภทหนึ่งประเภทใดโดยเฉพาะ ไม่ใช่เป็นการค้าประเภทการค้า ๑. การขายของ ซึ่งได้มีบัญญัติอยู่ในอนุมาตรา ๓ ถัดไปอยู่แล้ว เพราะฉะนั้น ในอนุมาตรา ๑ จึงเป็นเรื่องของการค้าอื่น ๆ ทั่ว ๆ ไป กิจการค้าอื่น ๆ ทั่ว ๆ ไปนี้ถ้าหากว่าเขาได้วางระเบียบวิธีการของเขาในทางบัญชีไว้อย่างไรเกี่ยวกับเรื่องการคำนวณรายรับ ก็ให้ถือปฏิบัติอย่างนั้นเรื่อยไปจะเปลี่ยนวิธีการ หลัก-

เกณฑ์ในทางบัญชีเป็นอย่างอื่นไม่ได้จนกว่าจะได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรจึงจะเปลี่ยนได้

สมมติว่า ผู้ทำการรับเหมาก่อสร้างซึ่งถือว่าเป็นการค้าประเภท ๔ การรับจ้างทำของ ถ้าเขามีวิธีการบัญชีในรูปที่เรียกว่า **Cash Basis** (*แคชเบสิส*) คือ *ถือตามหลักรับจริงจ่ายจริง* หมายความว่า การรับเหมาก่อสร้างเมื่อได้รับมาจริงจึงถือเป็นรายรับ เอารายรับที่รับจริงไปเสียภาษี ถ้าเขามีวิธีการบัญชีอย่างนี้ก็ต้องทำอย่างนี้เรื่อยไป แต่จะเปลี่ยนเป็นรูปอื่นไม่ได้ เช่นจะขอเปลี่ยนเป็น แบบ **Accrual Basis** (*เอคครูเบสิส*) ไม่ได้ *แบบนี้ถือว่ารายได้ที่เกิดสิทธิ์ที่จะได้รับแล้ว แม้จะยังมิได้รับมาจริงๆ ก็ถือว่าเป็นรายได้* และนำมาเป็นรายรับคำนวณเพื่อเสียภาษี เช่นสมมติว่าในการก่อสร้าง เขาก่อสร้างเสร็จตามแบบแปลนแล้ว และเกิดสิทธิ์ที่จะได้รับเงิน แม้เงินจะยังไม่ได้รับถ้าถือตามหลัก Accrual Basis จำนวนเงินซึ่งจะได้รับตามสัญญาก็ถือเป็นรายรับนำมาเสียภาษีได้ เพราะฉะนั้น เมื่อผู้รับเหมาก่อสร้างตามตัวอย่างแรกถือหลัก Cash Basis รับจริงจ่ายจริงแล้ว แต่จะมาเปลี่ยนเป็นหลัก Accrual Basis ตามที่ว่านี้ไม่ได้ ในทางที่กลับกันก็เหมือนกัน คือถ้าถือหลัก Accrual Basis แล้วจะกลับไปถือหลัก Cash Basis ไม่ได้ เว้นแต่ว่าจะได้รับอนุมัติจากอธิบดีเมื่อใด จึงจะเปลี่ยนวิธีการเช่นนั้นได้

อนุมาตรา ๒ บอกต่อไปว่า *มูลค่าตามมาตรา ๗๙ อนุมาตรา ๑ (ข) ให้คำนวณรายรับของเดือนภาษีที่มีการสีข้าวหรือเลื่อยไม้ แล้วแต่กรณี* บทบัญญัติมาตรานี้ได้ย้ำให้เห็นว่า การคำนวณรายรับจากมูลค่าของกิจการสีข้าว เลื่อยไม้ ซึ่งให้คำนวณจากมูลค่าของผลิตภัณฑ์ในการสีข้าว เลื่อยไม้

นั้น จะคำนวณเป็นรายรับของเดือนไหน กฎหมายบอกว่า ให้คำนวณเป็นรายรับของเดือนภาษีที่มีการสีข้าว หรือเลื่อยไม้ แล้วแต่กรณี ตัวอย่างเช่นที่ยกเมื่อกี้นี้ว่า นาย ก. เอาข้าวเกวียนหนึ่งไปจ้างสีในวันที่ ๑๒ กันยายน นี้ เมื่อสีเสร็จคำนวณมูลค่าของข้าวสาร ปลายข้าวและรำเป็นเงิน ๑,๐๐๐ บาท เงิน ๑,๐๐๐ บาทที่ถือเป็นรายรับนี้ เป็นรายรับของเดือนกันยายน ซึ่งจะต้องนำไปเสียภาษีภายในวันที่ ๑๕ ตุลาคม

อนุมาตรา ๓ การค้าประเภทการขายของที่ผมได้กล่าวแล้วว่าการค้าประเภท ๑. คือ การขายของนี้ ได้มีบทบัญญัติเป็นพิเศษเกี่ยวกับเรื่องการคำนวณรายรับอยู่ว่า *การค้าประเภทการขายของให้คำนวณราคาสินค้าเป็นรายรับในเดือนภาษีที่มีการขายเสร็จเด็ดขาด ไม่ว่าจะได้รับชำระเงินหรือราคาแล้วหรือไม่ก็ตาม กรณีจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้า จำนวนเงินที่ต้องชำระเมื่อถึงกำหนดในเดือนภาษีใด ให้ถือเป็นรายรับในเดือนภาษีนั้น กรณีสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๒ ชนิด ๓ หรือชนิด ๔ แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ให้คำนวณราคาสินค้าหรือค่าเช่าซื้อทั้งสิ้นเป็นรายรับในเดือนภาษีที่มีสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อ* ความในมาตรา ๗๙ จัตวา อนุมาตรา ๓ นี้แบ่งเป็น ๓ วรรคด้วยกัน คือ

สำหรับวรรคแรก คือ การค้าประเภทการขายของ ให้คำนวณราคาสินค้าเป็นรายรับในเดือนภาษีที่มี *การขายเสร็จเด็ดขาด ไม่ว่าจะได้รับชำระเงินหรือราคาแล้วหรือไม่ก็ตาม* อันนี้เองที่ผมได้พูดค้างไว้ในมาตรา ๗๙ วรรค ๑ ว่า รายรับอาจจะเป็นรายรับที่ได้รับชำระแล้ว หรือที่พึงจะได้รับชำระก็ให้ถือเป็นรายรับ ซึ่งต้องเสียภาษีการค้าด้วย เพราะฉะนั้น กรณี

การค้าประเภทการขายของถ้าหากว่าได้มีการขายเสร็จเด็ดขาดแล้ว จะได้รับชำระเงินแล้วหรือไม่ก็ตาม แม้จะเป็นการขายเชื่อก็ตามเราต้องเอาราคาขายนั้นมาเป็นรายรับคำนวณภาษีไปเลย ปัญหาสำคัญในกรณีการขายเสร็จเด็ดขาดมีว่า เมื่อไรจึงจะถือว่าเป็นการขายเสร็จเด็ดขาด ถ้าหากเราถือได้ว่าเป็นการขายเสร็จเด็ดขาดแล้ว เงินจะได้รับหรือไม่ได้รับไม่สำคัญ ย่อมถือราคาที่ขายนั้นมาคิดภาษีได้ทันที และเพื่อความเข้าใจชัดเกี่ยวกับการขายเสร็จเด็ดขาดนี้คิดว่าเราควรจะได้ศึกษาประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไว้บ้าง

ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๔๕๘ บัญญัติว่า *กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่ขายนั้น ย่อมโอนไปยังผู้ซื้อตั้งแต่ขณะเมื่อได้ทำสัญญาซื้อขายกัน* มีบุคคลจำนวนมากเข้าใจเสียว่าการซื้อขายนี้ จะสำเร็จเด็ดขาดก็ต่อเมื่อได้มีการชำระราคา ข้อนี้เป็นความเข้าใจที่ผิด *การซื้อขายเสร็จเด็ดขาดจะบังเกิดขึ้นเมื่อได้มีการตกลงซื้อขายกัน เมื่อมีการตกลงซื้อขายกันแล้วกรรมสิทธิ์ก็โอนไปยังผู้ซื้อเลย เงินที่ชำระราคานั้นจะชำระเมื่อไรไม่สำคัญ* **ตัวอย่าง** สมมติว่า ผมเดินไปในตลาดนครปฐมเห็นขันเงินใบหนึ่งผมชอบใจ ถามผู้ขายว่าขันเงินนี้จะขายเท่าไร คนขายบอกว่า ๕๐๐.๐๐ บาท ผมตอบตกลงซื้อและบอกผู้ขายว่า ผมจะไปซื้อของในตลาดเสียก่อนเดี๋ยวผมมาเอาแล้วจะชำระเงิน การที่ผมตอบตกลงซื้อขันเงินจากร้านนั้นกฎหมายถือว่า กรรมสิทธิ์ในขันเงินนั้นโอนมายังผมแล้วทั้ง ๆ ที่ผมยังไม่ได้รับขันไปและทั้ง ๆ ที่ผมยังไม่ได้ชำระเงิน ๕๐๐.๐๐ บาทให้ แต่กรรมสิทธิ์ได้โอนมายังผมแล้ว เพราะฉะนั้น ในมาตรา ๔๕๘ ที่ผมอ่านให้ฟังเมื่อกี้นี้ในประมวลกฎหมายแพ่งพาณิชย์จึงบอกว่า กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่ซื้อขาย

นั้น ย่อมโอนไปยังผู้ซื้อตั้งแต่ขณะได้ทำสัญญาซื้อขายกัน การทำสัญญาซื้อขายตามปกตินั้นอาจทำเป็นหนังสือก็ได้ อาจจะตกลงกันด้วยวาจาก็ได้ ก็ถือว่าได้มีการทำสัญญาซื้อขายกันแล้ว และเมื่อกรรมสิทธิ์ได้โอนไปแล้วนี้เอง เราจึงถือว่า เป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด และการซื้อขายเสร็จเด็ดขาดนี้ แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระราคาก็จะต้องนำราคาสินค้านั้นเป็นรายรับมาเสียภาษี แต่ว่าจะอย่างไรก็ตาม กรณีแห่งการซื้อขายเสร็จเด็ดขาดนี้ก็มีข้อยกเว้นอยู่ในประมวลกฎหมายแพ่งพาณิชย์เหมือนกัน ดังในมาตรา ๔๕๙ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติว่า ถ้าสัญญาซื้อขายมีเงื่อนไขหรือเงื่อนเวลาบังคับไว้ ท่านว่ากรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินยังไม่โอนไปจนกว่าการจะได้เป็นไปตามเงื่อนไขหรือถึงกำหนดเงื่อนเวลานั้น การซื้อขายที่มีเงื่อนไขก็ดีหรือมีเงื่อนเวลาก็ดี อันนี้ก็ยังไม่ถือว่า เป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน ก็ยังไม่ได้โอนไป

ตัวอย่าง สมมติว่า นาย ก. ไปตกลงซื้อข้าวที่โรงสี ๑๐๐ กระสอบ โดยมีเงื่อนไขบอกว่า ข้าว ๑๐๐ กระสอบนี้จะซื้อเมื่อแต่งงานแล้ว อย่างนี้เป็นต้น เราถือว่าเป็นเงื่อนไข ถ้าหากว่าการแต่งงานยังไม่เกิด กรรมสิทธิ์ในข้าวก็ยังไม่โอนมายังนาย ก. หรือเช่นนาย ก. ไปซื้อข้าวที่โรงสี ๑๐๐ กระสอบ บอกว่า ผมจะซื้อข้าว ๑๐๐ กระสอบนี้เมื่อถึงวันสิ้นเดือน อย่างนี้กรรมสิทธิ์ในข้าวก็ยังไม่โอนมายังนาย ก. จนกว่าจะถึงกำหนดวันสิ้นเดือนนั้น อันนี้ก็เป็นข้อยกเว้นที่ว่าการซื้อขายมี **เงื่อนไข** หรือมี **เงื่อนเวลา** กำหนดไว้ ก็ยังไม่ถือว่าเป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด เพราะว่ากรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้น ยังไม่โอนไปยังผู้ซื้อ และนอกจากนั้นข้อยกเว้นก็ยังมีต่อไปอีก

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๔๖๐ บัญญัติว่า *ในการซื้อขายทรัพย์สินซึ่งมิได้บ่งตัวทรัพย์สินไว้แน่นอนนั้น ท่านว่ากรรมสิทธิ์ยังไม่โอนไปจนกว่าจะได้หมายหรือนับ ชั่ง ตวง วัด หรือคัดเลือก หรือทำโดยวิธีอื่น เพื่อให้บ่งตัวทรัพย์สินนั้นออกแน่นอนแล้ว* นี่หมายความถึงว่า การซื้อขายทรัพย์สินอะไรก็ตามถ้ายังไม่ได้มีการนับหมาย ชั่ง ตวง วัด คัดเลือก เราก็ไม่อาจจะรู้ได้ว่ามันเป็นการซื้อทรัพย์สินจำนวนนั้นหรือจำนวนไหนกันแน่ อย่างเช่นเราไปที่โรงสี เราไปขอซื้อข้าว ๑๐๐ กระ-สอบ โรงสีมีข้าวอยู่ในโกดังตั้ง ๑๐,๐๐๐ กระสอบ เราไปขอตกลงซื้อข้าว ๑๐๐ กระสอบในราคาเท่านั้นเท่านี้ ข้าวในโกดังตั้ง ๑๐,๐๐๐ กระสอบนี้แม้ว่าเราจะตกลงแน่นอนว่าเราจะตกลงซื้อข้าว ๑๐๐ กระสอบก็ตาม แต่กรรมสิทธิ์ในข้าว ๑๐๐ กระสอบนั้น จะยังไม่โอนไปยังผู้ซื้อเพราะเหตุว่ายังไม่ได้มีการคัดเลือกว่าข้าวกระสอบไหนเป็นข้าวที่จะซื้อ และกรณีอย่างนี้เราจะถือไม่ได้ว่า มีการซื้อขายเสร็จเด็ดขาดแล้ว เพราะเหตุว่ากรรมสิทธิ์ในข้าวนั้นยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อ ต่อเมื่อโรงสีได้แยกข้าว ๑๐๐ กระสอบออกมาเป็นสัดส่วนแล้ว จึงจะถือว่ากรรมสิทธิ์ในข้าวนั้นได้โอนไปยังผู้ซื้อ และกรณีนี้จึงจะถือว่าเป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด

อีกกรณีหนึ่ง ในมาตรา ๔๖๐ วรรค ๒ ของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์นั้นเองบัญญัติว่า *ในการซื้อทรัพย์สินเฉพาะสิ่ง ถ้าผู้ขายยังจะต้องนับ ชั่ง ตวง วัด หรือทำการอย่างอื่น หรือทำสิ่งหนึ่งสิ่งใดอันเกี่ยวกับตัวทรัพย์สินเพื่อให้รู้กำหนดราคาทรัพย์สินนั้นแน่นอน ท่านว่ากรรมสิทธิ์ยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อจนกว่าการหรือสิ่งนั้นได้ทำแล้ว* นี่ก็

หมายความถึงว่าการซื้อขายทรัพย์สินเฉพาะสิ่งเราอาจรู้จำนวนทรัพย์สินแน่นอนแล้ว แต่ว่าเรายังไม่รู้ว่าราคาทั้งหมดเท่าไร อย่างนี้กฎหมายบอกว่ากรรมสิทธิ์ยังไม่โอนไป ยังไม่ถือเป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาดจนกว่าจะได้มีการนับ ชั่ง ตวง วัด หรือทำการอย่างอื่น เพื่อให้ทราบราคาทรัพย์สินนั้น เช่นสมมติว่า เราไปซื้อข้าวเปลือกทั้งกองโดยบอกว่าข้าวเปลือกทั้งกองนี้เราซื้อหมด ตกลงราคากันเกวียนละ ๘๐๐.๐๐ บาท แต่ว่าข้าวเปลือกทั้งกองนั้นไม่รู้ว่ามีกี่เกวียน เพราะว่ากองรวมกันอยู่ยังไม่มีการนับ ชั่ง ตวง วัด การตกลงซื้อขายในกรณีเช่นนี้ยังไม่เป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด เพราะว่ากรรมสิทธิ์ข้าวทั้งกองนั้นยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อ เพราะยังไม่ทราบราคาแน่นอน ต่อเมื่อได้มีการชั่ง ตวง วัด จนรู้แล้วว่าเป็นข้าวเปลือกกี่เกวียน ๆ ละ ๘๐๐.๐๐ บาท คิดทั้งหมดเท่าไร พอรู้จำนวนราคาเท่านี้แล้วตอนนี้แหละจึงจะถือว่าเป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด กรรมสิทธิ์ในข้าวเปลือกจึงจะโอนไปยังผู้ซื้อ ที่ผมได้เอาประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาอธิบายให้ท่านทั้งหลายฟังก็ด้วยความประสงค์ที่จะรู้ถึงบทบัญญัติมาตรา ๗๙ จัตวา อนุมาตรา ๓ วรรคแรกว่า กรณีอย่างไรจึงจะถือว่าเป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด ก็เป็นอันสรุปได้ว่า **การซื้อขายเสร็จเด็ดขาดนั้น** *หมายความถึงการซื้อขายซึ่งกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้นได้โอนไปยังผู้ซื้อแล้ว เราจึงถือว่าเป็นการขายเสร็จเด็ดขาดและเมื่อได้เป็นการซื้อขายเสร็จเด็ดขาดแล้วแม้ว่าผู้ขายจะยังไม่ได้รับชำระราคา กฎหมายก็ให้คำนวณราคาสินค้าที่ขายนั้นเป็นรายรับ และให้เอามาเสียภาษีการค้าก่อน*

อย่างไรก็ตาม การขายเชื่อหรือการขายซึ่งยังไม่ได้มีการชำระราคานั้น แม้ว่าจะได้มีการเสียภาษีไปแล้ว ถ้าเผื่อเกิดเป็นหนี้สูญภายหลัง อันนี้กฎหมายก็ยอมให้หักออกได้ ซึ่งผมจะได้กล่าวต่อไปเมื่อถึงอนุมาตรา ๔

สำหรับวรรค ๒ ในอนุมาตรา ๓ วรรค ๒ กฎหมายบอกว่า *กรณีสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้า จำนวนเงินที่จะต้องชำระเมื่อถึงกำหนดในเดือนภาษีใด ให้ถือเป็นรายรับในเดือนภาษีนั้น* ขอให้สังเกตว่าในวรรค ๒ เกี่ยวกับสัญญาจะขายนี้ ก็หมายความถึงว่าไม่ใช่สัญญาซื้อขายเสร็จเด็ดขาด เป็นสัญญาจะขาย ซึ่งกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้นยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อ แล้วก็อีกกรณีหนึ่งคือสัญญาให้เช่าซื้อสินค้า สัญญาให้เช่าซื้อสินค้านั้นเป็นทำนองเดียวกันกับสัญญาจะขายเหมือนกัน กล่าวคือ กรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นจะยังไม่โอนไปยังผู้เช่าซื้อจนกว่าผู้เช่าซื้อจะได้ชำระราคาค่าเช่าซื้อทั้งหมด เพราะฉะนั้น ไม่ว่าจะเป็นสัญญาจะขายหรือเช่าซื้อสินค้าก็ดี ถ้าหากว่าจำนวนเงินที่จะต้องชำระนั้นถึงกำหนดชำระในเดือนภาษีใด แม้ว่าเขาจะยังไม่นำเงินมาชำระ กฎหมายก็ให้ถือเป็นรายรับของเดือนภาษีนั้นและให้นำมาเสียภาษีได้เลย

ตัวอย่าง เช่นสมมติว่า ในการให้เช่าซื้อสินค้าซึ่งนำเอาเข้ามาจากต่างประเทศ เช่น ผ้า เป็นต้น ในการเช่าซื้อนั้นกำหนดราคาไว้สมมติว่า ๑๐,๐๐๐ บาท มีเงื่อนไขให้ผู้เช่าซื้อชำระราคาผ้านั้นเดือนละ ๑,๐๐๐ บาท สมมติว่าเมื่อถึงกำหนดเวลาชำระเดือนที่หนึ่ง ๑,๐๐๐ บาทแล้ว ผู้เช่าซื้อไม่ได้นำเงิน ๑,๐๐๐ บาทมาชำระให้แก่ผู้เช่าซื้อ แต่ว่ากำหนดเวลาชำระงวดที่หนึ่งเงิน ๑,๐๐๐ บาทมาถึงแล้ว กรณีเช่นนี้กฎหมายให้ถือว่าจำนวนเงินที่จะ

ต้องชำระ ๑,๐๐๐ บาทในเดือนนั้นเป็นรายรับของเดือนภาษีนั้น ซึ่งจะต้องนำไปเสียภาษีโดยไม่ต้องรอให้นำมาชำระจริง ๆ แต่ภายหลังที่ได้นำมาชำระจริง ๆ ก็ไม่ต้องเสียภาษีอีก เพราะเราได้เสียในเดือนที่ถึงกำหนดชำระนั้นแล้ว

สำหรับวรรค ๓ ของอนุมาตรา ๓ บอกว่า *กรณีสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อสินค้าตามประเภทการค้า ๑. ชนิด ๒ ชนิด ๓ หรือชนิด ๔* (ซึ่งเป็นสินค้าเกี่ยวกับโภคภัณฑ์ทั้งนั้น) *ให้คำนวณราคาสินค้าหรือค่าเช่าซื้อทั้งสิ้นเป็นรายรับในเดือนภาษีที่มีสัญญาจะขายหรือให้เช่าซื้อ* อันนี้เราถือหลักเช่นเดียวกับภาษีการซื้อโภคภัณฑ์เดิม ภาษีการซื้อโภคภัณฑ์เดิมเราไม่คำนึงถึงเรื่องการชำระราคาหรือไม่ ถ้าได้มีการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองไปยังผู้ซื้อแล้ว ผู้ซื้อต้องเสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ทันที นี่ก็เหมือนกันที่สินค้าชนิด ๒ ชนิด ๓ ชนิด ๔ ล้วนแต่เป็นสินค้าโภคภัณฑ์ทั้งนั้น เช่น รถยนต์ดังนี้ ถ้าใครไปซื้อรถยนต์จากบริษัทรถยนต์โดยทำสัญญาเช่าซื้อว่าจะผ่อนค่าเช่าซื้อเดือนละเท่านั้นเท่านี้มีกำหนดเวลา ๒ ปีดังนี้ การเก็บภาษีการค้าจากรถยนต์ เราไม่ได้เก็บตามงวดที่กำหนดชำระ เราเก็บจากราคารถยนต์ที่ตกลงจะขายหรือให้เช่าซื้อนั้นว่าราคาสินค้าหรือค่าเช่าซื้อนี้ได้กำหนดกันไว้เท่าไร แล้วเอาราคาทั้งหมดนั้นมาคำนวณเป็นรายรับแล้วเสียภาษีไปเลย

อนุมาตรา ๔ *หนี้สูญจากการค้าประเภทการขายของ ถ้าได้จำหน่ายไปในเดือนใด ให้หักออกจากรายรับของเดือนนั้นได้* นี่ผมได้กล่าวมาแล้วเมื่อกี้นี้ในอนุมาตรา ๓ ว่า โดยเหตุที่ได้มีการซื้อขายเสร็จเด็ดขาด

แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระราคาในการขายเชื่อก็ตามจะต้องเสียภาษีก่อน ถ้าเผื่อว่าเกิดมีหนี้สูญขึ้นภายหลังจะทำอย่างไร ในอนุมาตรา ๔ วรรคแรกบอกว่าถ้าเกิดหนี้สูญขึ้นมากฎหมายก็ยอมที่จะให้จำหน่าย และให้หักหนี้สูญนั้นออกจากรายรับของเดือนที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญได้ แต่ว่าอย่างไรก็ตามการจำหน่ายหนี้สูญ จะทำได้เพียงใดนั้นก็จะต้องปฏิบัติตามวรรค ๒ ของอนุมาตรา ๔ คือว่า การจำหน่ายหนี้สูญจะกระทำได้ต่อเมื่อได้ปฏิบัติการโดยสมควรเพื่อให้ได้รับชำระหนี้แล้ว นี่เราถือหลักอย่างเดียวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ถ้อยคำก็ใช้อย่างเดียวกัน ไม่ใช่ว่าเมื่อขายสินค้าเชื่อไป เราเสียภาษีการค้าไปแล้ว ในเดือนต่อมาถ้าได้ไปทวง ๒–๓ หน เขาไม่ชำระก็จะมาตัดเป็นหนี้สูญเพื่อหักออกจากรายรับของเดือนที่ไปทวงก็ไม่ได้ เราจะต้องปฏิบัติการอย่างใดอย่างหนึ่งโดยสมควรเพื่อให้ได้รับชำระหนี้แล้ว และเมื่อได้จัดการเช่นว่านั้นแล้วก็ยังไม่ได้รับชำระอยู่อีก จึงจะยอมให้มีการจำหน่ายเป็นหนี้สูญได้ *หนี้สูญรายใดที่ได้จำหน่ายตามวรรคแรกแล้วถ้าได้รับชำระในภายหลังก็ให้นำมาคำนวณเป็นรายรับของเดือนภาษีที่ได้รับชำระนั้นอีก* นี่ก็เป็นของธรรมดา การที่เรายอมให้ตัดเป็นหนี้สูญออกไปได้ โดยหักหนี้สูญออกจากรายรับไปแล้วนั้น ถ้าภายหลังลูกหนี้เกิดมีเงินมาชำระได้เป็นหนี้ไม่สูญขึ้นมาก็ต้องเอารายรับนั้นมาเสียภาษีใหม่

อนุมาตรา ๕ *ในกรณีที่ราคาขายสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ ถ้ามีการขายเงินตราต่างประเทศที่ได้รับเป็นเงินตราไทยในเดือนที่ขาย ให้ถือเงินตราไทยจากการขายนั้นเป็นรายรับ* ตัวอย่างเช่นสมมุติว่านาย ก. ส่งแร่ไปขายในต่างประเทศ การส่งไปขายในต่างประเทศนั้นการได้รับชำระเงิน

จะต้องได้รับชำระเป็นเงินตราต่างประเทศ และวิธีการชำระเงินตราต่างประเทศนั้นก็จะต้องชำระโดยผ่านทางธนาคารที่เขาเรียกว่า เปิดเลตเตอร์ออฟเครดิต การเปิดเลตเตอร์ออฟเครดิตผ่านทางธนาคารนี้ถ้าหากว่าผู้ขายแร่ออกไปนั้น ได้ขายเงินตรานั้นให้กับธนาคารเป็นเงินตราไทยเท่าไรในเดือนที่ขายแร่ กฎหมายก็บอกว่าให้เอาเงินตราไทยที่ขายได้จากธนาคารในวันนั้นเองมาเป็นรายรับเพื่อเสียภาษี

ในวรรคต่อไปบอกว่า *ในกรณีมิได้มีการขายเงินตราต่างประเทศดังกล่าวในวรรคก่อน ให้คำนวณราคาขายสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศ เป็นเงินตราไทยตามอัตราตลาดในวันสุดท้ายของเดือนที่มีการขายสินค้านั้น* ความในวรรค ๒ ของอนุมาตรา ๕ นี้ ความจริงในทางปฏิบัติในเวลานี้ก็ยังไม่มี คือการที่ได้มีการขายสินค้าออกไปต่างประเทศแล้วก็ได้รับเป็นเงินตราต่างประเทศมานั้น ผู้ที่ได้รับเงินตราต่างประเทศมาจะเอาเงินตราต่างประเทศมาไว้ในครอบครองหรือทำอย่างอื่นไม่ได้ จะต้องสเลนเดอร์เงินตราต่างประเทศนี้ต่อธนาคารแห่งประเทศไทย แล้วก็ในที่สุดก็ต้องมีการขายให้กับธนาคารพาณิชย์ธนาคารใดธนาคารหนึ่ง แต่ถ้าเผื่อสมมุติว่าไม่ได้มีการขายเงินตราต่างประเทศในเดือนที่ได้มีการขายสินค้าไป กฎหมายก็ให้คำนวณราคาของสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศนั้นเป็นเงินตราไทยตามอัตราตลาดในวันสุดท้ายของเดือนที่มีการขายสินค้านั้น อย่างเช่น เราส่งแร่ไปขายเมื่อวันที่ ๑ กันยายน แล้วเราก็ได้รับแอล / ซี ซึ่งบริษัทผู้ซื้อในต่างประเทศเขาเปิดมาให้เป็นเงิน ๑,๐๐๐ ปอนด์ เงิน ๑,๐๐๐ ปอนด์นี้ถ้าเราขายในเดือนกันยายนเป็นเงินตราไทยเท่าไร เราก็เอาเงินตราไทยที่ขายได้นี้

มาเสียภาษีเป็นรายรับตามวรรค ๑ ของอนุมาตรา ๕ แต่ถ้าเผื่อว่าเงิน ๑,๐๐๐ ปอนด์นั้นเรายังไม่ขายจนพ้นเดือนกันยายนไปแล้ว กฎหมายเขาบอกว่าต้องเอาเงิน ๑,๐๐๐ ปอนด์ นั้นมาคำนวณเป็นเงินตราไทยในวันสุดท้ายของเดือน คือ ในวันที่ ๓๐ กันยายน ว่าราคาตลาดของเงิน ๑,๐๐๐ ปอนด์เป็นราคาเท่าไร และเมื่อได้คำนวณราคาเป็นเงินตราไทยเท่าไรแล้วก็ต้องเอาเงินตราไทยตามจำนวนนั้นเป็นรายรับไปเสียภาษี บทบัญญัติทั้งหมดเกี่ยวกับเรื่องการคำนวณรายรับก็หมดลงเพียงเท่านี้

หัวข้อที่ ๕

ว่าด้วยหน้าที่ผู้ประกอบการค้า

ในเรื่องหน้าที่ของผู้ประกอบการค้านั้น ผมคิดว่าถ้าเราจะแยกเกี่ยวกับหน้าที่ของผู้ประกอบการค้านั้น ตามประมวลรัษฎากรนี้ก็พอจะแยกออกเป็น ๔ หน้าที่ด้วยกัน หน้าที่ประการแรกเป็นหน้าที่เกี่ยวกับ **ทะเบียนการค้า** หน้าที่ประการที่ ๒ เกี่ยวกับ **การบัญชี** หน้าที่ประการที่ ๓ เกี่ยวกับ **แบบแสดงรายการ** และหน้าที่ประการสุดท้ายประการที่ ๔ ก็คือ หน้าที่เกี่ยวกับ **การชำระภาษี**

สำหรับหน้าที่ประการแรกเกี่ยวกับทะเบียนการค้านั้น หน้าที่ในประการนี้ก็มีทำนองเดียวกับกฎหมายภาษีการค้าเดิม กล่าวคือว่า หน้าที่เกี่ยวกับทะเบียนการค้าอาจแยกได้ ๕ ประการ คือ

ประการแรก หน้าที่จดทะเบียน หน้าที่จดทะเบียนการค้านี้ในประมวลรัษฎากรใหม่ว่าด้วยภาษีการค้า ผู้ใดเป็นผู้ประกอบการค้าตามประมวลรัษฎากรใหม่นี้เท่านั้น มีหน้าที่ต้องจดทะเบียนการค้าใหม่แม้ว่าทั้ง ๆ ที่ผู้นั้นจะได้จดทะเบียนการค้าเดิมอยู่แล้ว อย่างผู้ประกอบการค้าประเภทการขายของ ชนิด ๑ เฉพาะผู้ที่ เป็นผู้ผลิต หรือ ผู้นำเข้า เท่านั้น ซึ่งเป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่ ก็มีหน้าที่ต้องจดทะเบียนการค้าตามกฎหมายใหม่นี้ หรืออย่างผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้ทำการโรงสี โรงเลื่อย ก็ต้องมาจดทะเบียนการค้าตามกฎหมายใหม่นี้เหมือนกัน หรือผู้ประกอบการค้าประเภทการค้าเกี่ยวกับสาธารณูปโภค การค้าประเภทการรับจ้างทำของอะไรพวกนี้ ซึ่งในกฎหมายใหม่ถือเป็นการค้าทั้งนั้นอย่างนี้ต้องจดทะเบียนการค้าตามกฎหมายใหม่ทั้งนั้น แต่ว่าผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายเดิมซึ่งไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่ เช่น ผู้ทำการมหรสพเดิมเป็นผู้ประกอบการค้า ใหม่ไม่เป็น หรือพวกยี่ปั๊ว ซาปั๊ว ที่ซื้อสินค้าจากผู้ผลิต ซื้อสินค้าจากผู้นำเข้ามาขายพวกนี้เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายเดิม แต่ไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่ เพราะฉะนั้น ไม่ต้องจดทะเบียนการค้าตามกฎหมายใหม่ และการเป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายเดิมก็เป็นอันสิ้นสุดลง โดยผลของกฎหมายที่เลิกไป ไม่ต้องมาแจ้งเลิกการจดทะเบียนการค้าใหม่ตามกฎหมายใหม่นี้ กฎหมายกำหนดให้จดภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันใช้บังคับกฎหมายใหม่ ความหมายว่า จะต้องจดทะเบียนการค้าใหม่ภายในสิ้นเดือนกันยายนนี้ หรือสำหรับผู้ประกอบการค้าใหม่ก็นับแต่วันเริ่มประกอบการค้า

ประการ ๒ หน้าที่เกี่ยวกับการขอใบแทน หน้าที่ขอใบแทนใบทะเบียนการค้าที่สูญหายอันนี้เหมือนกับกฎหมายเดิม ซึ่งมีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๘๑ แล้ว

ประการ ๓ หน้าที่แสดงใบทะเบียนการค้า ใบทะเบียนการค้า (รวมถึงใบแทน) ต้องแสดงไว้ในที่เปิดเผยซึ่งมองเห็นได้ถนัดที่สถานการค้า ซึ่งมีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๘๑ ทวิ

ประการ ๔ หน้าที่แจ้งย้ายสถานการค้า อันนี้กฎหมายเดิมไม่มี ตามใหม่นี้ผู้ประกอบการค้าที่ย้ายสถานการค้ามีหน้าที่ต้องแจ้งย้ายสถานการค้าตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๘๒ แล้ว โดยกฎหมายบัญญัติว่า เมื่อผู้ประกอบการค้าย้ายสถานการค้า ให้แจ้งการย้ายต่อเจ้าพนักงาน ณ สถานที่ซึ่งได้จดทะเบียนการค้าไว้เดิมภายใน ๑๕ วันนับแต่วันย้าย ในการแจ้งย้ายนั้นเองก็จะต้องแนบใบทะเบียนการค้าไปด้วย และต้องจดทะเบียนการค้าใหม่ตามประการแรก

ประการ ๕ การแจ้งเลิกหรือโอนกิจการค้า ในกรณีที่ผู้ประกอบการค้าเลิกกิจการค้าหรือโอนกิจการค้าก็ดี จะต้องแจ้งการเลิกหรือการโอนตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๘๒ ทวิ ข้อนี้เหมือนกฎหมายเดิม

สำหรับหน้าที่เกี่ยวกับการบัญชี หน้าที่เกี่ยวกับการบัญชีของผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่อาจแยกได้ ๕ กรณี คือ.

กรณีที่ ๑ อยู่ในบังคับที่จะต้องทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. ๒๔๘๒ ซึ่งต้องทำตามเดิมนั่นเอง แต่ว่าบุคคลที่ไม่เป็นผู้ประกอบการ

ค้าตามกฎหมายใหม่นี้ คือ พวกเจ้าของมหรสพก็ดี พวกยี่ปั๊ว ซาปั๊ว ซึ่งซื้อสินค้าจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าก็ดี ซึ่งไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่นี้แล้ว ก็ไม่อยู่ในบังคับต้องทำบัญชี ๕ เล่มตามพระราชบัญญัติการบัญชี มีบางคนสงสัยว่า ถ้าไม่ทำแล้วจะให้เขาเสียภาษีอย่างไรเพราะพวกนี้แม้ไม่ต้องเสียภาษีการค้าแต่ก็ต้องเสียภาษีเงินได้ จะเอาหลักฐานที่ไหนมาเสีย อันนี้เราก็จะต้องพิจารณาดูว่า ถ้าบุคคลเหล่านั้นเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในประมวลรัษฎากรของเราได้กำหนดให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕ พร้อมด้วยบัญชีงบดุล บัญชีทำการ และบัญชีกำไรขาดทุน เมื่อประมวลรัษฎากรบัญญัติดังนี้ก็เท่ากับบังคับอยู่แล้วว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น แม้ว่าจะไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่ แต่ก็มีหน้าที่ทำบัญชี ๕ เล่มตามเดิมนั่นเอง เพราะไม่เช่นนั้นแล้ว บัญชีงบดุล บัญชีทำการ บัญชีกำไรขาดทุน ก็จะแสดงไม่ได้ นี่ก็เป็นการบังคับโดยปริยาย แต่ไม่ใช่บังคับโดยพระราชบัญญัติการบัญชี ส่วนผู้ประกอบกิจการที่ไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล พวกนี้ไม่มีกฎหมายประมวลรัษฎากรหรือกฎหมายอะไรบังคับให้ทำบัญชี แต่ว่าโดยเหตุที่บุคคลเหล่านี้ยังมีหน้าที่ต้องยื่นเงินได้พึงประเมินเพื่อเสียภาษีเงินได้อยู่ ในระหว่างที่ยังไม่มีกฎหมายอะไรออกมาเป็นพิเศษก็ควรจะต้องทำบัญชีอย่างน้อยสักเล่มหนึ่ง เพื่อแสดงรายรับรายจ่ายของกิจการสำหรับเป็นหลักในการที่จะยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ ต่อไปทางกรมสรรพากรจะมีประกาศให้บุคคลเหล่านี้ทำบัญชีเล่มหนึ่งเหมือนกัน บางคนมาถามว่า กฎหมายไม่บอกให้ทำบัญชีผมก็ไม่ทำละ ผมก็บอกว่าไม่ทำก็ได้ ไม่มีความผิดอะไรหรอก แต่ปัญหายุ่งจะเกิดขึ้นว่า เมื่อสิ้นปีลง ภายในเดือนกุมภา

พันธ์บี่หน้า เวลาที่จะยื่นภาษีเงินได้คุณจะเอาหลักฐานอะไรมายื่น ถ้าคุณจะยื่นโดยแสดงว่า มีรายรับ ๑๐๐,๐๐๐ บาท เจ้าพนักงานจะเรียกไปตรวจว่า ๑๐๐,๐๐๐ บาทนี้ มีหลักฐานอะไร ทางผู้มีเงินได้จะต้องพิศูจน์ว่า ได้ไปจดไว้ที่ไหน จึงมีเงินได้ ๑๐๐,๐๐๐ บาทและเอามายื่นเสียภาษีเงินได้ได้ ถ้าผู้มีเงินได้จะบอกว่า จดจำไว้ในสมอง ไม่มีหลักฐานเป็นหนังสือ ไม่มีบัญชีอะไรเลย นี่ก็เห็นจะเป็นเรื่องยุ่งหนักขึ้น เพราะเจ้าพนักงานก็คงจะไม่เชื่อโดยไม่มีหลักฐาน การที่เจ้าพนักงานไม่เชื่อนั้น ผลก็คือว่า เจ้าพนักงานมีอำนาจที่จะประเมินคำนวณภาษีเอาได้ตามใจ ในกฎหมายของเราให้อำนาจไว้เหมือนกัน เพราะฉะนั้น ผมจึงแนะนำว่า ถ้าในระหว่างที่กรมสรรพากรยังไม่ได้ประกาศบัญชีให้ทำสำหรับในกรณีเช่นนี้ บุคคลเหล่านั้นก็ควรจะทำบัญชีสัก ๑ เล่ม เพื่อจะมีรายรับรายจ่ายในการที่จะยื่นเสียภาษีเงินได้ได้

กรณีที่ ๒ ก็คือว่า ในมาตรา ๘๓ วรรค ๑ ได้บัญญัติให้ทำ *บัญชีรายรับ* ทั้งที่ต้องเสียและไม่ต้องเสียภาษี บัญชีรายรับที่ต้องเสียและไม่ต้องเสียภาษีตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๘๓ วรรค ๑ นั้น กฎหมายไม่ได้บอกว่าเป็นบัญชีอะไร บอกแต่เพียงว่าเป็นบัญชีรายรับเท่านั้นเอง และถ้าหากว่าผู้ประกอบการค้าได้ทำบัญชี ๕ เล่ม หรือบัญชีรายวันเงินสดตามพระราชบัญญัติการบัญชีแล้ว บัญชีรายรับมาตรา ๘๓ วรรค ๑ ที่บังคับไว้ ก็ไม่ต้องทำอะไรเป็นพิเศษขึ้นใหม่ เพราะบัญชีที่ทำอยู่แล้วนั้นคือบัญชีแสดงรายรับนั่นเอง

กรณีที่ ๓ เกี่ยวกับเรื่องบัญชีเหมือนกัน อันนี้บัญญัติอยู่ในมาตรา ๘๓ วรรค ๒ ว่า ให้ผู้ประกอบการค้าทำบัญชีพิเศษตามที่อธิบดีกำหนด แต่

ว่าในระหว่างนี้อธิบดียังไม่กำหนดบัญชีพิเศษอะไรออกมา เพราะฉะนั้น ในเรื่องบัญชีชนิดนี้จึงยังไม่มีเรื่องที่จะต้องศึกษาอะไร

กรณีที่ ๔ ในมาตรา ๘๓ ทวิ ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการค้าเฉพาะประเภทการค้า ๑. กับประเภทการค้า ๒. เท่านั้น ให้ทำ **บัญชีคุมสินค้า** เรื่องบัญชีคุมสินค้านี้เป็นบัญชีที่ทางกรมสรรพากรได้กำหนดแบบไว้แล้วให้ผู้ประกอบการค้าประเภทการค้า ๑. และ ๒. มีหน้าที่ต้องทำบัญชีนั้น คือ บัญชีสต๊อกสินค้านั่นเอง ซึ่งต้องแสดงสินค้าคงเหลือเป็นรายวัน

หน้าที่ประการสุดท้าย ของผู้ประกอบการค้าเกี่ยวกับการบัญชีก็คือ กรณีที่ ๕ หน้าที่ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๘๓ ตรี ที่กำหนดให้ผู้ประกอบการค้า *เก็บรักษาบัญชีและเอกสารเกี่ยวกับการลงบัญชีไว้ไม่น้อยกว่า ๕ ปี* นี้เป็นหน้าที่ทั้งหมดเกี่ยวกับเรื่องการบัญชีของผู้ประกอบการค้า

สำหรับหน้าที่ประการที่ ๓ เกี่ยวกับแบบแสดงรายการ แบบแสดงรายการที่ผมว่านี้หมายถึง แบบแสดงรายการการค้า ภ.ค. ๔ คือแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีการค้านั่นเอง หน้าที่ในเรื่องแบบแสดงรายการนี้ คงกำหนดไว้เช่นเดียวกับกฎหมายเดิม คือ ให้ผู้ประกอบการค้าที่มีรายรับในเดือนที่แล้ว จะต้องนำรายรับนั้นมายื่นเสียภาษีการค้าภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนถัดต่อมา เว้นแต่ว่ามีการค้าบางอย่างที่กฎหมายถือว่า บุคคลนั้นเป็นผู้ประกอบการค้าได้รับยกเว้นไม่ต้องยื่นเสียภาษีการค้าทุกเดือน คือ ในมาตรา ๗๙ ทวิ (๑) ที่เราศึกษากันมาแล้ว กรณีที่บุคคลใดนำสินค้าเข้ามาโดยไม่ใช่เพื่อขาย สินค้าที่นำเข้ามานั้นกฎหมายให้ถือว่า ผู้ที่นำเข้าได้ขายสินค้าและคำนวณมูลค่า

ของสินค้านั้นเป็นรายรับและให้เสียภาษี คนที่นำเข้าผมได้กล่าวแล้วว่า โดยเนื้อแท้แล้ว ไม่ใช่เป็นผู้ประกอบการค้าเลย และการนำเข้าก็นาน ๆ ไปเที่ยวต่างประเทศทีก็นำเข้ามาทีละนิด ๆ หน่อย ๆ อย่างนี้ แต่ว่าในกฎหมายกำหนดให้เสียภาษีการค้า กำหนดให้เป็นผู้ประกอบการค้าและเสียภาษีการค้าแล้วจะให้ไปยื่น ภ.ค. ๔ ทุกเดือนก็ไม่ใช่ที่ และกฎหมายยินยอมผ่อนผันให้ว่าในกรณีอย่างนี้ ถ้าหากว่ามีรายรับเมื่อไร ก็ให้ยื่นเป็นรายครั้งที่มีรายรับเท่านั้น ไม่ต้องยื่นรายรับทุกเดือน *รายรับของผู้ประกอบการค้าตามปกตินั้น ไม่ว่ามีรายรับหรือไม่มี ไม่ว่าจะต้องมีภาษีต้องเสียหรือไม่ ก็ต้องยื่นภายในวันที่ ๑๕ ทุกเดือน* นอกจากนั้นในมาตรา ๗๙ ทวิ อนุมาตรา ๔ เกี่ยวกับคนที่ซื้อสินค้าซึ่งไม่เคยเสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์หรือภาษีการค้ามาก่อน ซึ่งผมได้ยกตัวอย่างเรื่องซื้อรถยนต์จากทูต พวกนี้ก็เหมือนกัน กฎหมายบัญญัติให้เป็นผู้ประกอบการค้า และก็ไม่ได้ซื้อบ่อย ๆ ฉะนั้น การยื่นรายการเพื่อเสียภาษีการค้ากฎหมายก็ยอมผ่อนผันให้ ให้ยื่นเป็นรายครั้งที่มีรายรับจากการซื้อรถยนต์จากทูตนั้น และนอกจากนั้นในกรณีตามมาตรา ๗๙ ทวิ อนุมาตรา ๕ ซึ่งบัญญัติถึงเรื่องการทำหรือดัดแปลงหรือจัดให้มีการทำหรือดัดแปลงสิ่งใด ๆ ให้เป็นรถยนต์นั่ง กฎหมายให้ถือว่า การทำหรือดัดแปลงนั้นเป็นการขาย นี่ก็เหมือนกัน กฎหมายยอมผ่อนผันที่จะให้ยื่นเสียภาษีการค้าเป็นรายครั้งที่มีรายรับเหมือนกัน นี่เป็นข้อยกเว้นเกี่ยวกับเรื่องหน้าที่ในการยื่นแบบแสดงรายการการค้า

สำหรับหน้าที่ประการสุดท้ายเกี่ยวกับการชำระภาษีการค้า กำหนดเวลาชำระภาษีการค้านั้น คงถือเหมือนกับกฎหมายเดิม คือว่า ให้

เสียภาษีการค้าพร้อมกับยื่นแบบแสดงรายการการค้า กล่าวคือว่า เมื่อยื่นแบบ ภ.ค. ๔ เมื่อไร ก็ให้ชำระภาษีการค้าพร้อมกับการยื่นแบบ ภ.ค. ๔ เว้นแต่ว่าในเดือนภาษีใด มีภาษีเมื่อคำนวณแล้วไม่ถึง ๑๕ บาท หรือมีรายรับในเดือนใดรวมกันไม่ถึง ๑,๒๐๐ บาท กฎหมายก็ยกเว้นให้ไม่ต้องเสียภาษีการค้า

การยื่นแบบแสดงรายการการค้าก็ดี การชำระภาษีการค้าก็ดี ได้กล่าวมาแล้วว่า โดยทั่วไปผู้ประกอบการค้าต้องยื่นแบบพร้อมกับชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามที่กล่าวมาแล้ว แต่ยังมีผู้ประกอบการค้าบางประเภทที่มีสิทธิจะขอเสียภาษีนอกเหนือไปจากที่กล่าวมาแล้วได้ คือ ผู้ประกอบการค้ารายย่อย ซึ่งขณะนี้ได้มีกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๒๑ (พ.ศ. ๒๕๐๔) กำหนดลักษณะผู้ประกอบการค้ารายย่อยไว้แล้ว ได้แก่

(๑) ผู้ประกอบการค้าแผงลอย

(๒) ผู้ประกอบการค้าที่ไม่เคยมีรายรับในเดือนใดถึง ๑๐,๐๐๐ บาท

(๓) ผู้ประกอบการค้าเฉพาะสินค้าที่เป็นพืชผลจากไม้ยืนต้น

ผู้ประกอบการค้ารายใดที่เข้าลักษณะตาม (๑) หรือ (๒) หรือ (๓) ที่มีสิทธิที่จะขอเสียภาษีการค้าเหมาเป็นงวดให้เสร็จไปได้ โดยยื่นคำร้องด้วยแบบ ภ.ค. ๑๔ ต่ออธิบดีกรมสรรพากร ถ้าสถานการค้านั้นตั้งอยู่ในเขตจังหวัดพระนครหรือจังหวัดธนบุรี หรือยื่นต่อผู้ว่าราชการจังหวัด ถ้าสถาน

การค้าตั้งอยู่ในเขตจังหวัดอื่น การขอเสียภาษีตามวิธีนี้จะขอเสียเหมาตลอดปี โดยชำระเพียงงวดเดียวก็ได้ หรือจะขอแบ่งชำระเป็นหลายงวดก็ได้ การอนุมัติคำร้องหรือไม่อนุมัตินั้น อธิบดีหรือผู้ว่าราชการจังหวัดจะได้แจ้งคำสั่งให้ทราบเป็นหนังสือ

หัวข้อที่ ๖

ว่าด้วยวิธีการเกี่ยวกับภาษีอากรประเมิน

หัวข้อนี้ก็มีนิดเดียวที่จะพูดคือว่า ภาษีการค้าเป็นภาษีอากรประเมิน อย่างหนึ่ง เพราะฉะนั้น บทบัญญัติว่าด้วยภาษีอากรประเมินก็นำมาใช้เกี่ยวกับเรื่องภาษีการค้าได้เพียงเท่าที่ไม่ขัดกับที่ได้มีบัญญัติไว้ในบทบัญญัติเรื่องภาษีการค้าแล้ว ดังนั้น การที่เจ้าพนักงานจะนำบทบัญญัติเรื่องวิธีการเกี่ยวแก่ภาษีอากรประเมินมาใช้นี่ เราต้องดูว่า บทบัญญัตินั้น ๆ ได้มีบัญญัติไว้เป็นพิเศษในเรื่องภาษีการค้าแล้วหรือยัง ถ้ามีบัญญัติไว้เป็นพิเศษในเรื่องภาษีการค้าแล้ว เราก็ต้องใช้บทบัญญัติเรื่องภาษีการค้า เราจะเอาบทบัญญัติเรื่องเกี่ยวกับภาษีอากรประเมินมาใช้ไม่ได้ อย่างเช่นสมมติว่า เราจะออกหมายเรียกผู้ประกอบการค้ามาไต่สวน ในกฎหมายภาษีการค้าปัจจุบัน เรามีบทบัญญัติ *มาตรา ๘๗ ตรี ให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินภาษีการค้าที่จะออกหมายเรียกมาทำการตรวจสอบไต่สวนได้* เพราะฉะนั้น การใช้อำนาจเราต้องใช้ตามมาตรา ๘๗ ตรีนี้ จะออกหมายเรียก

ตามมาตรา ๑๙ หรือ ๒๓ อย่างที่เคยทำไม่ได้เสียแล้ว เราจะต้องใช้บทบัญญัติที่มีบัญญัติไว้โดยเฉพาะในเรื่องภาษีการค้าหรืออย่างเช่นเราได้ประเมินเรียกเก็บภาษีการค้าจากผู้ประกอบการค้าแล้ว หากผู้ประกอบการค้าไม่พอใจอยากจะอุทธรณ์ บทบัญญัติในเรื่องภาษีการค้า หมวด ๔ นี้ ไม่มีบทบัญญัติในเรื่องอุทธรณ์ไว้โดยเฉพาะ เพราะฉะนั้น ก็จะต้องไปนำเอาบทบัญญัติ ว่าด้วยวิธีการเกี่ยวแก่ภาษีอากรประเมินมาใช้ โดยต้องนำมาตรา ๓๐ เรื่องอุทธรณ์มาใช้ ที่ผมอธิบายให้ฟังนี้ ก็เพื่อเป็นข้อสังเกตว่า **การที่เราจะนำบทบัญญัติว่าด้วยวิธีการเกี่ยวแก่ภาษีอากรประเมินมาใช้กับภาษีการค้านั้น จะต้องดูให้ดีว่า จะนำมาใช้ได้เพียงเฉพาะเท่าที่ไม่มีบัญญัติไว้ในเรื่องภาษีการค้าแล้วเท่านั้น**

หัวข้อที่ ๗

ว่าด้วยการควบคุมตรวจสอบ

ในหัวข้อที่ ๗ นี้ เพื่อให้การจัดเก็บภาษีการค้าเป็นไปโดยได้ผลดี กฎหมายก็ได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินไว้ ให้อำนาจอธิบดีไว้ แล้วก็มีบทลงโทษเกี่ยวกับผู้ฝ่าฝืนบทบัญญัติในเรื่องภาษีการค้าไว้ด้วย

สำหรับอำนาจที่กฎหมายให้อำนาจอธิบดีนั้น ก็มีอยู่ในมาตรา ๘๒ ตรี ในมาตรา ๘๒ ตรีนั้น อธิบดีหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายจากอธิบดี มีอำนาจที่จะสั่งเพิกถอนใบทะเบียนการค้าของผู้ประกอบการค้านั้นได้ ถ้าผู้

ประกอบการค้าได้กระทำผิดบทบัญญัติตามกฎหมายนี้ การสั่งเพิกถอนใบทะเบียนการค้านี้ เป็นอำนาจที่กฎหมายให้อำนาจกับอธิบดี สำหรับในส่วนภูมิภาคอธิบดีได้มอบหมายให้ผู้ว่าราชการจังหวัดสั่งเพิกถอนได้ และผลของ*การสั่งเพิกถอนใบทะเบียนการค้านั้น ผู้ประกอบการค้าก็จะต้องรับผิดชอบเสียเบี้ยปรับอีก ๒ เท่าของเงินภาษีการค้าในระหว่างที่ยังไม่มีใบทะเบียนการค้าใหม่*

ส่วนอำนาจของเจ้าพนักงานประเมิน นั้นโดยเหตุที่กฎหมายภาษีการค้าเดิมได้ยกเลิกไปแล้วและมีภาษีการค้าใหม่ขึ้นมาแทน ปัญหาอาจจะเกิดการสับสนขึ้นเกี่ยวกับอำนาจของเจ้าพนักงานประเมิน ในประมวลรัษฎากรของเรามีกฎกระทรวงอยู่ ๒ ฉบับ อันนี้ ขอให้ทำความเข้าใจให้ดี ในกฎ-กระทรวงฉบับที่ ๑๑๒ ข้อ ๔ ได้แต่งตั้งให้ใครบ้างเป็นเจ้าพนักงานประเมินภาษีการค้านี่ ในกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๒ ข้อ ๔ ได้กำหนดตัวไว้แล้วว่าใครบ้างเป็นผู้ประกอบการค้า แต่ว่าในขณะเดียวกันก็มีกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๙ อีกฉบับหนึ่ง ได้กำหนดตัวผู้เป็นเจ้าพนักงานประเมินไว้ และกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๙ นี้เองเป็นกฎกระทรวงที่ตั้งคณะเจ้าหน้าที่ให้เป็นเจ้าพนักงานประเมินสำหรับทำการประเมินภาษีในเมื่อเป็นผลของการตรวจสอบไต่สวนตามมาตรา ๑๙ หรือ ๒๓ คือการที่เจ้าพนักงานประเมินได้ออกหมายเรียกตามมาตรา ๑๙ หรือ ๒๓ มาทำการตรวจสอบและจะต้องเรียกเก็บภาษีการค้าเพิ่มเติม เราต้องส่งให้เจ้าพนักงานประเมินซึ่งเป็นคณะเจ้าหน้าที่ตามกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๙ เป็นผู้ประเมิน แต่ภาษีการค้าใหม่นี้การออกหมายเรียกผู้ประกอบการค้ามาทำการไต่สวน เราไม่ต้องออกตามมาตรา ๑๙ ไม่ต้องออก

ตามมาตรา ๒๓ อีกแล้ว เพราะเรามีมาตรา ๘๗ ตรี ให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน ภาษีการค้าโดยเฉพาะที่จะออกหมายเรียกมาทำการตรวจสอบได้ เพราะฉะนั้น ในกรณีภาษีการค้านี้เมื่อได้มีการออกหมายเรียกตามมาตรา ๘๗ ตรี มาทำการไต่สวนและปรากฎผลว่า จะต้องมีการเรียกเก็บภาษีการค้า เราก็ประเมินไปได้เอง โดยไม่ต้องส่งให้คณะเจ้าหน้าที่ซึ่งเป็นคณะเจ้าพนักงานประเมินตามกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๙ ให้ทำการประเมิน และผมได้กล่าวแล้วว่า กฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๙ นั้น คณะเจ้าหน้าที่ซึ่งเป็นคณะเจ้าพนักงานประเมิน จะประเมินได้ก็เฉพาะเมื่อเป็นการประเมินเนื่องจากผลการตรวจสอบไต่สวนตามมาตรา ๑๙ และมาตรา ๒๓ เท่านั้น นี่เป็นเรื่องพิเศษอำนาจของเจ้าพนักงานประเมินที่ผมยกเอากฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๒ ข้อ ๔ กับกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๙ มาพูดนั้น ก็เพื่อท่านทั้งหลายจะได้เข้าใจว่า กฎกระทรวงฉบับที่ ๑๑๙ นั้น ใช้กับเรื่องภาษีการค้าไม่ได้แล้ว คงใช้ได้เฉพาะเรื่องภาษีเงินได้กับภาษีป้ายเท่านั้นเอง สำหรับอำนาจเจ้าพนักงานประเมินนี้ผมคิดว่าพอจะแยกออกได้เป็น ๓ อย่างด้วยกัน คือ

ก. อำนาจเกี่ยวกับการประเมิน อำนาจประเมินนี้ในมาตรา ๘๗ ของประมวลรัษฎากร ให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินภาษีการค้าที่จะทำการประเมินภาษี ประเมินเบี้ยปรับ ประเมินเงินเพิ่มจากผู้ประกอบการค้าได้ การประเมินภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่มนี้ท่านทั้งหลายอาจจะไม่คุ้นหูกับคำว่าเบี้ยปรับ เราคุ้นหูแต่คำว่าเงินเพิ่ม แต่ว่าขอให้ทำความเข้าใจว่าเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามกฎหมายใหม่ นี่ก็คือเงินเพิ่มตามกฎหมายเดิมนั่นเอง ใน

กฎหมายเดิมเราไม่ได้แยกว่าอะไรเป็นเบี้ยปรับ อะไรเป็นเงินเพิ่ม เรารวมเรียกเป็นเงินเพิ่มหมด แต่ตามกฎหมายใหม่นี้เราแยกเบี้ยปรับออกมา

เบี้ยปรับ นั้นคือเงินซึ่งผู้ประกอบการค้ามีหน้าที่ต้องเสียเพิ่มเติมจากเงินภาษีการค้า ในเมื่อผู้ประกอบการค้ากระทำผิดบทบัญญัติในเรื่องภาษีการค้า ผู้ประกอบการค้าที่ทำผิดบทบัญญัติในเรื่องภาษีการค้านี้จะต้องเสียเบี้ยปรับ

เงินเพิ่ม นั้นเป็นเงินซึ่งผู้ประกอบการค้าต้องเสียเพิ่มเติมจากภาษีเหมือนกัน แต่เสียเพราะชำระภาษีเกินกำหนดเวลา

ก่อนนี้คนที่ยื่นเสียภาษีการค้าขาดไม่ครบ หรือไม่ยื่น เราออกหมายเรียกตามมาตรา ๑๙ หรือ ๒๓ ประเมินเรียกเก็บไป เราก็เรียกเงินเพิ่มตามมาตรา ๒๒ หรือ มาตรา ๒๖ แล้วแต่กรณี อันนั้นเราเรียกเงินเพิ่ม แต่ความจริงตามกฎหมายใหม่นี้ เขาไม่เรียกเงินเพิ่ม เขาเรียกเป็นเบี้ยปรับ ส่วนการชำระภาษีเกินกำหนดนั้น กฎหมายเดิมเรียกเงินเพิ่ม กฎหมายใหม่นี้ก็เรียกเงินเพิ่มเหมือนกัน

มีข้อสังเกต อยู่อย่างหนึ่งโดยเฉพาะเรื่องเบี้ยปรับ เรื่องเบี้ยปรับซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา ๘๙ ทวิ ผมอยากให้ท่านทั้งหลายดูมาตรานี้สักหน่อยอาจจะเป็นปัญหาในทางปฏิบัติ มาตรา ๘๙ ทวิ โดยเฉพาะสมุห์บัญชีมีหน้าที่โดยตรงทีเดียว ในมาตรา ๘๙ ทวิ บัญญัติว่า *ผู้ประกอบการค้าใดไม่ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามส่วน ๖ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระโดยไม่รวมเบี้ยปรับตามมาตรา ๘๙* การเรียกเงินเพิ่มตามมาตรา ๘๙ ทวิ นี้ ที่ผมขอให้ท่านทั้งหลายดูมาตรา

๘๙ ทวิ ก็เพื่อที่จะมาพิจารณาว่า การเรียกเงินเพิ่มตามมาตรา ๘๙ ทวินี้ เขาได้กำหนดเป็นอัตราร้อยละซึ่งตามกฎหมายเดิมเรียก ๒๐ เปอร์เซ็นเฉย ๆ แต่ใหม่นี้เอาเป็นร้อยละ ๑ ต่อเดือนหรือเศษของเดือน ถ้าชำระภาษีการค้าเกินกำหนดเวลา ๑ เดือนก็เสีย ๑ เปอร์เซ็นต์ ถ้าเกินกว่าเวลา ๑ เดือนกับ ๕ วันก็เสีย ๒ เปอร์เซ็นต์ คิดเป็นรายเดือนไป ทีนี้การคิดเงินเพิ่มร้อยละ ๑ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนนี้ เราจะคิดอย่างไรได้ในกรณีที่ได้มีการประเมินให้เสียภาษี อย่างเช่นสมมติว่า เจ้าพนักงานประเมินสรรพากรจังหวัด ออกหมายเรียกผู้ประกอบการค้ามาทำการไต่สวน เมื่อทำการไต่สวนแล้วปรากฏว่า ผู้ประกอบการค้าชำระภาษีไม่ครบถ้วน จึงประเมินให้เสียภาษี ๑,๐๐๐ บาท การประเมินให้เสียภาษี ๑,๐๐๐ บาทนี้ ในประมวลรัษฎากรส่วน ๖ ว่าด้วยการชำระภาษี กฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการค้าต้องชำระภาษีภายใน ๓๐ วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน นี่มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๘๖ ทวิไว้อย่างนี้ เวลาเจ้าพนักงานประเมินให้ชำระภาษี ก็ต้องชำระภายใน ๓๐ วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน และปัญหาก็มีว่าการคำนวณเงินเพิ่มภาษี เราจะคำนวณในระยะเวลา ๓๐ วันที่กฎหมายให้เขาไปชำระภาษีได้หรือไม่

อย่างสมมติว่า ผู้ประกอบการค้าได้ยื่นรายการการค้าไม่ครบถ้วน เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกตรวจสอบไต่สวนแล้ว ปรากฏว่าต้องเสียเพิ่มเติม ๑,๐๐๐ บาท ภาษีที่เสียขาดไป ๑,๐๐๐ บาทนี้เราต้องคิด *เงินเพิ่มร้อยละ ๑ ตั้งแต่วันที่ต้องชำระภาษีเรื่อยมาจนกระทั่งถึงวันที่ประเมิน แต่ว่าหลังจากเขาได้รับแจ้งการประเมินแล้ว กฎหมายให้เขาเสียภาษีได้ภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน* ปัญหาจึงมีว่าระยะ

เวลา ๓๐ วันที่กฎหมายให้เขาเสียภาษีได้ เราจะคิดเงินเพิ่มจากเขาร้อยละ ๑ ได้หรือไม่ อันนี้ขอให้เข้าใจว่าคิดได้และต้องคิด ไม่เหมือนกฎหมายเก่า หลักมันเปลี่ยนจากกฎหมายเดิม ทางสมุห์บัญชีเราต้องคิดเลยทีเดียวว่า นับแต่วันที่เขาได้รับแจ้งการประเมินมาจนถึงวันที่เขาเอาเงินภาษีมาเสียนี้ อาจจะอยู่ภายใน ๓๐ วันก็ดี หรือเกิน ๓๐ วันก็ดี ต้องคิดเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๑ ของเดือนหรือเศษของเดือนตลอดมาจนถึงวันที่ชำระภาษี ที่ผมตอบอย่างนี้ บางท่านอาจจะสงสัยว่า ทำไมกฎหมายถึงได้บอกให้เขาเสียภาษีได้ภายใน ๓๐ วัน **บทบัญญัติที่กำหนดให้เสียภาษีได้ภายใน ๓๐ วันนั้น ความมุ่งหมายไม่มีอะไร นอกจากเราต้องการให้ถือเป็นเงินค้าง ถ้าไม่ชำระภายใน ๓๐ วันแล้วเราก็จะได้มีอำนาจดำเนินการยึดทรัพย์ขายทอดตลาดตามมาตรา** ๑๒ เท่านั้นเอง ไม่เกี่ยวกับเรื่องการคิดเงินเพิ่มภาษี ขอให้เข้าใจว่า บทบัญญัติในเรื่องการคิดเงินเพิ่มภาษีนี้เราจะนำมาตรา ๒๗ มาใช้บังคับไม่ได้ บทบัญญัติในเรื่องการคิดเงินเพิ่มภาษีในกรณีภาษีการค้านี้ เรามีมาตรา ๘๙ ทวิ โดยเฉพาะอยู่แล้ว

ข. อำนาจออกหมายเรียก ตามมาตรา ๘๗ ตรี อันนี้ก็เหมือนกัน ตามที่ผมได้พูดมาแล้วว่า ในเรื่องภาษีการค้านั้น เราจะงดไม่ใช้มาตรา ๑๙ และ มาตรา ๒๓ แต่ว่า เราจะใช้มาตรา ๘๗ ตรี แทน

ค. อำนาจเกี่ยวกับการเข้าไปตรวจสถานการค้าหรือที่อื่นซึ่งเกี่ยวข้อง ตามมาตรา ๘๗ จัตวา อันนี้ก็เป็นบทบัญญัติทำนองเดียวกับภาษีการค้าที่มีอยู่แล้วเดิม

นอกจากนั้น บทว่าด้วยการควบคุมตรวจสอบนี้เอง กฎหมายก็ได้มีบทกำหนดโทษ ลงโทษแก่ผู้ที่ฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามกฎหมายเรื่องภาษีการค้านี้ด้วย นี่ก็เป็นอันว่า ในหัวข้อที่ ๗ ว่าด้วยการควบคุมตรวจสอบก็จบลงเพียงแค่นี้

หัวข้อที่ ๘

บทเฉพาะกาล

บทเฉพาะกาล มีความสำคัญเหมือนกันเพราะเป็นหัวเลี้ยวหัวต่อที่ท่านทั้งหลายต้องนำไปปฏิบัติ โดยเฉพาะในมาตรา ๑๔ มาตรา ๑๕ และมาตรา ๑๖ แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมฉบับใหม่นี้ด้วยแล้วก็มีเรื่องซึ่งต้องพูดยาว จะขอเอาไว้พูดในตอนบ่าย

บทเฉพาะกาล ในประมวลรัษฎากรที่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใหม่นี้ที่สำคัญก็คือ มาตรา ๑๔ ในมาตรา ๑๔ ได้แบ่งออกเป็น ๓ วรรคด้วยกัน วรรคแรกกฎหมายเขียนบอกว่า *ผู้ประกอบการค้าและหรือผู้ค้าโภคภัณฑ์ตามประมวลรัษฎากรก่อนพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และคงเป็นผู้ประกอบการค้าตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อได้รับชำระหนี้ที่ค้างชำระอยู่ หรือได้รับชำระหนี้ตามข้อผูกพันที่มีหลักฐานเป็นหนังสืออันได้ทำไว้ก่อนวันที่*

พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ให้คงเสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรก่อนพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ หรือผู้ประกอบการค้านั้นจะยื่นคำร้องตามแบบที่อธิบดีกำหนด ขอเสียภาษีอากรดังกล่าวเหมาในคราวเดียวให้เสร็จไป โดยคำนวณภาษีอากรจากหนี้ที่ค้างชำระในวันยื่นคำร้องก็ได้ ทั้งนี้ในกรณีที่เป็นการค้าโภคภัณฑ์ให้ผู้ซื้อเสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ตามประมวลรัษฎากรดังกล่าวด้วย ตามความในวรรคแรกของมาตรา ๑๔ ที่ว่านี้เป็นเรื่องซึ่งผู้ประกอบการค้าก็ดี หรือว่าผู้ค้าโภคภัณฑ์ก็ดี หรือว่าบุคคลที่เป็นผู้ประกอบการค้าด้วย ผู้ค้าโภคภัณฑ์ด้วยอยู่ก่อนตามกฎหมายเดิม

ตัวอย่างเช่น นาย ก. เป็นผู้สั่งตู้เย็นเข้ามาขาย ตู้เย็นเป็นโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิม นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าประเภทการขายของ แล้วก็เป็นผู้ค้าโภคภัณฑ์ตามประมวลรัษฎากรเดิมด้วย แต่ว่าตามกฎหมายใหม่ภายหลังที่กฎหมายใหม่ใช้บังคับแล้ว นาย ก. คนนั้นก็ยังคงเป็นผู้ประกอบการค้าอยู่ตามกฎหมายใหม่ เพราะนาย ก. เป็นผู้นำเข้า หมายความว่า เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่นี้ด้วย ในกรณีเช่นนี้ถ้าหากว่า นาย ก. คนนั้นได้รับชำระหนี้ที่ค้างชำระอยู่เพราะการขายตู้เย็นไปก่อนวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ กรณีหนึ่ง หรือว่า นาย ก. ได้รับชำระหนี้เพราะเหตุว่าได้ทำข้อผูกพันขึ้นเป็นหนังสือไว้ก่อนวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ก็ดี มี ๒ กรณีด้วยกันคือ กรณีแรกเราขายตู้เย็นไปแล้วก่อนวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ แล้วก็มารับชำระภายหลังที่กฎหมายใหม่ใช้บังคับแล้ว หรือกรณีที่ ๒ นาย ก. ไปทำสัญญาผูกพันจะขายตู้เย็นให้กับคนอื่นก่อนวันใช้บังคับกฎหมายใหม่แล้ว

ก็ต้องผูกพันการขายตู้เย็นนั้นให้กับคนอื่น และก็ได้มีการชำระราคาในภายหลังวันใช้กฎหมายใหม่นี้แล้ว ทั้ง ๒ กรณีนี้ กฎหมายบัญญัติให้นาย ก. เสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ตามอัตราในกฎหมายเดิม ถ้าเป็นกรณีค้าโภคภัณฑ์อย่างตัวอย่างที่ผมให้เมื่อกี้นี้ ก็เป็นกรณีค้าโภคภัณฑ์ เพราะฉะนั้นเป็นในกรณีที่ได้มีข้อสัญญาผูกพันกันไว้ก่อนว่า จะขายตู้เย็นให้กับบุคคลอื่น และก็ได้มีการขายภายหลังที่กฎหมายใหม่นี้ใช้บังคับแล้ว กฎหมายก็บัญญัติให้ผู้ซื้อนั้นต้องเสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิมด้วย

อย่างไรก็ตาม การที่กฎหมายบัญญัติให้ นาย ก. เสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ตามอัตราในกฎหมายเดิมดังตัวอย่างที่ผมได้ให้ไว้แล้ว กฎหมายยอมให้นาย ก. ยื่นคำร้องขอชำระภาษีการค้าและอากรแสตมป์เหมารวมกันให้เสร็จไปได้ โดยไม่ต้องรอเมื่อได้รับชำระแล้วจึงต้องเสียเป็นรายเดือนอย่างวิธีการปกติ สำหรับการที่ยอมให้นาย ก. เสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์เหมาคราวเดียวให้เสร็จไปนั้น ถ้าเป็นกรณีที่จำนวนเงินภาษีการค้าและอากรแสตมป์เป็นจำนวนมาก ซึ่งนาย ก. อาจจะชำระครั้งเดียวไม่ไหวในทางปฏิบัติก็ยอมที่จะให้นาย ก. ยื่นคำร้องขอชำระผ่อนเป็นงวด ๆ ได้

ในวรรค ๒ บอกต่อไปว่า *บุคคลใดมีสินค้าคงเหลือจากการนำเข้าหรือการผลิตก่อนวันพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และได้ขายสินค้านั้นเมื่อพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับแล้ว ให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าตามพระราชบัญญัตินี้* ความในวรรค ๒ นี้ ขอให้สังเกตว่ากฎหมายใช้คำว่า บุคคลใด คือหมายความว่า *บุคคลนั้นอาจจะเป็นผู้ประกอบการค้าก็ได้หรือไม่เป็นก็ได้* การที่บุคคลใดก็ตามมีสินค้าเหลืออยู่จากการนำเข้า

หรือจากการผลิตก่อนกฎหมายใหม่นี้ใช้บังคับ สินค้าอันนั้นเอง ที่ได้ผลิตก่อนหรือนำเข้าก่อน กฎหมายให้ถือว่า บุคคลนั้นเป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่นี้ **ตัวอย่าง** เช่น นาย ก. เป็นผู้สั่งสินค้าจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่าย ก่อนวันกฎหมายใหม่ใช้บังคับ นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายเดิมและในวันใช้กฎหมายใหม่นี้แล้ว นาย ก. ยังทำอาชีพในการสั่งสินค้าเข้ามาจำหน่ายอยู่เหมือนเก่า อย่างนี้นาย ก. ก็เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่ด้วย แต่ถ้าเผื่อสมมติว่า เดิมนาย ก. สั่งสินค้าจากต่างประเทศเข้ามาจำหน่าย แต่พอรู้ว่ากฎหมายใหม่จะประกาศใช้บังคับ ก็หยุดเลิกไม่สั่งสินค้าอีกแล้ว อย่างนี้ก็หมายความว่า เมื่อกฎหมายใหม่ใช้บังคับ นาย ก. ก็ไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่ เพราะได้หยุดสั่งสินค้าแล้ว ถ้าเผื่อว่าสินค้าที่นาย ก. สั่งเข้ามาจำหน่ายนั้นยังคงมีเหลืออยู่ในวันที่ ๓๑ สิงหาคม คือวันใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้ กฎหมายให้ถือว่า นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่โดยไม่คำนึงถึงว่านาย ก. หยุดสั่งสินค้าแล้วหรือไม่ และการที่กฎหมายใหม่ให้ถือว่า นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่นี้เอง สินค้าที่ได้สั่งมาเมื่อก่อนและมีเหลืออยู่นี้ถ้าขายไปภายหลังวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ ก็ต้องเสียภาษีการค้าในอัตราตามกฎหมายใหม่

ตัวอย่าง เรื่องนาย ก. เป็นผู้ผลิต ผลก็เหมือนกันกล่าวคือว่า นาย ก. ผลิตสินค้าขึ้นก่อนวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ และได้มีสินค้านั้นเหลืออยู่ ในวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ อย่างนี้ไม่ว่า นาย ก. จะดำเนินการผลิต

ต่อไปหรือ นาย ก. จะหยุดผลิต กฎหมายใหม่ก็คงให้ถือว่า นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่นี้ และถ้ามีการขายผลผลิตนั้นภายหลังวันใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้แล้ว นาย ก. ก็ต้องเสียภาษีการค้าตามกฎหมายใหม่นี้ด้วย นี่เป็นความหมายของวรรค ๒ ในมาตรา ๑๔

ความวรรค ๓ มีว่า *ผู้ประกอบการค้าและหรือผู้ค้าโภคภัณฑ์ตามประมวลรัษฎากรก่อนพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ซึ่งไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามพระราชบัญญัตินี้ แต่มีสิทธิที่จะได้รับสินค้าตามข้อผูกพันหรือมีสินค้าเหลืออยู่ หรือมีลูกหนี้จากการค้าค้างชำระอยู่ ให้เสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรก่อนพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ทั้งนี้จนกว่าสินค้านั้นจะหมดหรือลูกหนี้ได้ชำระหนี้หมด หรือบุคคลนั้นจะได้ยื่นคำร้องตามแบบที่อธิบดีกำหนด ขอเสียภาษีอากรดังกล่าวเหมาคราวเดียวให้เสร็จไป โดยคำนวณภาษีอากรจากราคาตลาดของสินค้า และหรือจากหนี้ที่ค้างชำระในวันยื่นคำร้องก็ได้ ทั้งนี้ในกรณีที่เป็นการค้าโภคภัณฑ์ ให้ผู้ซื้อเสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ตามประมวลรัษฎากรดังกล่าวด้วย* ความในวรรคสุดท้ายของมาตรา ๑๔ นี้ก็หมายความถึงว่า บุคคลที่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายเดิมก็ดี หรือบุคคลซึ่งเป็นผู้ค้าโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิมก็ดี หรือบุคคลที่เป็นทั้งผู้ประกอบการค้าและเป็นทั้งผู้ค้าโภคภัณฑ์อยู่ตามกฎหมายเดิมก็ดี ภายหลังที่ใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้แล้ว คนนั้นไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่

สมมติว่า นาย ก. เปิดร้านซื้อตู้เย็นจากผู้นำเข้ามาขาย หมายความว่า นาย ก. เป็นยี่ปั๊ว ซึ่งกฎหมายเดิม การที่นาย ก. ซื้อตู้เย็นจากผู้

นำเข้ามาขาย นาย ก. เป็นผู้ประกอบการค้าประเภทการขายของตามกฎหมายเดิม และนาย ก. เป็นผู้ค้าโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิมด้วย แต่ว่าเมื่อกฎหมายใหม่นี้ใช้บังคับแล้ว นาย ก. ไม่เป็นผู้ประกอบการค้า เพราะ นาย ก. ไม่ใช่ผู้นำเข้าและนาย ก. ไม่ใช่ผู้ผลิต ในกรณีอย่างนี้ เมื่อนาย ก. ไม่เป็นผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่ แต่ว่า นาย ก. มีสิทธิ์ที่จะได้รับสินค้าตามข้อผูกพันอย่างหนึ่ง หรือนาย ก. มีสินค้าเหลืออยู่อย่างหนึ่ง หรือว่านาย ก. มีลูกหนี้จากการค้าค้างชำระอยู่อีกอย่างหนึ่ง การที่นาย ก. มี ๓ อย่างนี้ กฎหมายยอมให้นาย ก. เสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ตามกฎหมายเดิมได้จนกว่าสินค้าหรือหนี้นั้นจะหมดไป ตัวอย่างเช่น นาย ก. ซื้อตู้เย็นจากผู้นำเข้ามาขาย ถ้านาย ก. ไปทำสัญญากับผู้นำเข้าไว้ก่อนวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ และนาย ก. ได้รับตู้เย็นนั้นภายหลังวันใช้กฎหมายใหม่แล้ว กรณีเช่นนี้ก็ถือว่า นาย ก. มีสิทธิ์ที่จะได้รับสินค้าตามข้อผูกพันซึ่งได้ทำกันไว้ก่อนตามกฎหมายเดิม ตู้เย็นที่นาย ก. ได้รับมานี้ ทางฝ่ายผู้นำเข้า เขาก็ต้องเสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ตามกฎหมายเดิม แล้วก็ขายให้นาย ก. เพราะว่ามีข้อผูกพันเป็นหนังสือที่จะได้รับชำระหนี้จากนาย ก. เพราะฉะนั้น เมื่อเวลาเขาขายตู้เย็นให้นาย ก. ไปตามข้อผูกพันนั้น ผู้นำเข้าก็มีหน้าที่เสียภาษีตามอัตราในกฎหมายเดิม ทางฝ่ายนาย ก. ก็เช่นเดียวกัน เมื่อรับตู้เย็นมาแล้วได้ขายไปภายหลังวันใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้แล้ว กฎหมายก็ยอมให้นาย ก. เสียภาษีตามอัตราในกฎหมายเดิมได้เช่นเดียวกัน ส่วนในกรณีที่สินค้าเหลืออยู่ ก็หมายความถึงว่า ถ้าหากว่านาย ก. มีสินค้าเหลืออยู่ในวันที่ ๓๑ สิงหาคม สินค้านั้นเมื่อได้ขายไปภายหลังวันใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้แล้ว

กฎหมายก็คงยอมให้นาย ก. เสียภาษีการค้า และอากรแสตมป์ได้ตาม อัตราในกฎหมายเดิมเช่นเดียวกัน

สำหรับในกรณีที่ ๓ ที่ว่านาย ก. มีลูกหนี้จากการค้าค้างชำระอยู่ หมายความว่า นาย ก. ได้ขายตู้เย็นไปก่อนวันใช้บังคับกฎหมายใหม่ เมื่อใช้บังคับกฎหมายใหม่แล้ว นาย ก. ก็ไม่เป็นผู้ประกอบการค้าต่อไปอีกแล้ว และเพิ่งได้รับชำระหนี้จากการขาย ตู้เย็นนั้น ในภายหลังวันใช้ บังคับกฎหมายใหม่นี้ นาย ก. ก็คงเสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ ตามอัตราในกฎหมายเดิมได้จนกว่าสินค้านั้นหรือหนี้สินนั้นจะหมดไป แต่ว่าอย่างไรก็ตามในกรณีที่กฎหมายยอมให้ นาย ก. เสียภาษีการค้าและอากรแสตมป์ตามอัตราในกฎ-หมายเดิมได้ทั้ง ๓ กรณีที่กล่าวมาแล้วนั้น ถ้าหากว่านาย ก. เห็นว่าเพื่อความสะดวกก็อาจจะขอเสียภาษีเหมารวมทั้งหมดในคราวเดียวก็ได้ แต่ท่าในทางปฏิบัติถ้าจำนวนภาษีมาก นาย ก. ก็อาจขอผ่อนชำระเป็นงวดก็ได้ทำนองเดียวกับวรรค ๑ ที่พูดมาแล้ว การคำนวณภาษีอากรในกรณีที่จะขอเสียภาษีเหมานี้ กฎหมายกำหนดให้ นาย ก. ต้องคำนวณภาษีจากราคาตลาดของสินค้าและจากหนี้ที่ค้างชำระในวันที่ยื่นคำร้องขอเสียภาษีเหมา ในกรณีที่เป็นการค้าโภคภัณฑ์ เช่น เรื่องตู้เย็นที่ว่าเมื่อกี้นี้ ถ้านาย ก. ได้ขายตู้เย็นไปในภายหลังวันใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้ ตู้เย็นที่เหลืออยู่หรือตู้เย็นที่นาย ก. พึงจะได้มา เพราะมีข้อผูกพันอยู่นี้ ถ้าได้ขายไปภายหลังวันใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้แล้ว คนที่ซื้อไปก็ต้องมีหน้าที่เสียภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ตามอัตราในกฎหมายเดิม ความหมายของมาตรา ๑๔ เกี่ยวกับบทเฉพาะกาลก็มีอยู่เพียงเท่านี้

ส่วนในมาตรา ๑๕ นั้นเป็นบทบัญญัติที่บัญญัติขึ้นเพื่อให้บทบัญญัติในมาตรา ๑๔ ดังกล่าวเป็นผลกล่าวคือ กฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการค้าโภคภัณฑ์ตามกฎหมายเดิม หรือผู้ประกอบการค้าตามกฎหมายใหม่นี้ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบ แสดงรายการ เกี่ยวกับสต๊อกของ สินค้าที่มีเหลือ อยู่ในวันที่ ๓๑ สิงหาคม หรือว่าสินค้าตามข้อผูกพันที่มีเหลืออยู่ในวันที่ ๓๑ สิงหาคม หรือว่าจำนวนหนี้สินที่ลูกหนี้ค้างชำระอยู่ในวันที่ ๓๑ สิงหาคม ๒๕๐๔ ที่ต้องแสดงให้เจ้าพนักงานทราบด้วยเพื่อจะได้ พิจารณาว่ากรณี ใดผู้ประกอบการค้าคนนั้นต้องเสียภาษีการค้าตามอัตราในกฎหมายเดิม หรือว่าต้องเสียภาษีตามอัตราในกฎหมายใหม่ สำหรับแบบแสดงรายการที่ว่า เวลานี้ทางกรมสรรพากรก็ได้ออกแบบมาแล้ว คือ แบบ ภ.ค. ๐, และ ภ.ค. ๐/๑ นั้นเองมี ๒ แบบ แบบหนึ่งเป็นแบบยื่นแสดงสต๊อกสินค้าคงเหลือ อีกแบบหนึ่งเป็นแบบที่ใช้ยื่นแสดงสำหรับหนี้สินที่ค้างชำระอยู่ และการยื่นแบบทั้งสองแบบนั้นกฎหมายกำหนดให้ยื่นภายในวันที่ ๓๐ กันยายน คือหมายความว่าภายในสิ้นเดือนกันยายน ๒๕๐๔ นี้เอง โดยถ้าหากว่าผู้ประกอบการค้ามีสถานการค้าอยู่ในเขตจังหวัดพระนครและธนบุรี ก็ให้ยื่นต่ออธิบดีกรมสรรพากร ถ้ามีสถานการค้าอยู่ในเขตจังหวัดอื่นนอกจากจังหวัดพระนครและธนบุรี ก็ให้ยื่นต่อสรรพากรจังหวัดนั้น การฝ่าฝืนบทบัญญัติมาตรา ๑๕ คือว่า ไม่ยื่นแบบแสดงรายการตามกำหนดนั้นเลย หรือว่ายื่นเหมือนกันแต่ว่ายื่นรายการเป็นเท็จ ทำให้ภาษีขาดไปอย่างนี้ มาตรา ๑๖ ได้กำหนดโทษจำคุกไว้ไม่เกิน ๖ เดือน ปรับไม่เกิน ๖,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ นี่ก็เป็นอันว่าบทบัญญัติเกี่ยวกับบทบัญญัติเฉพาะกาลมีเท่านี้

ตามบทเฉพาะกาล อีกมาตราหนึ่งคือ **มาตรา ๑๗** นี้เป็นบทเฉพาะกาลโดยทั่วไป ผมไม่ต้องอธิบายก็ได้ แต่ว่าในหลักสำคัญของบทบัญญัติเกี่ยวกับมาตรา ๑๗ ซึ่งเป็นบทเฉพาะกาลเหมือนกันนี้ หมายความถึงว่า *ในกรณีที่เจ้าพนักงานจะพึงปฏิบัติจัดเก็บภาษีอากรที่ยังค้างชำระอยู่ หรือที่พึงจะชำระก่อนกฎหมายใหม่นี้บังคับนั้น คงนำกฎหมายที่ยกเลิกไปแล้วมาใช้บังคับได้* ใจความก็มีอย่างนี้ในพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรทุกครั้ง เราก็มีบทบัญญัติในทำนองมาตรา ๑๗ นี้ทุกครั้ง เพราะมิฉะนั้นแล้วภาษีอากรที่ค้างอยู่หรือว่าเราจะมีการสอบสวนเพิ่มเติม ภายหลังใช้บังคับกฎหมายใหม่นี้แล้ว เราจะไปอ้างกฎหมายที่ยกเลิกไปแล้วมาใช้บังคับไม่ได้

นี่ก็เป็นอันว่าจบคำบรรยายของกระผมทั้งหมดเพียงเท่านี้.

โปรดแก้คำผิด

หน้า	บรรทัด	คำผิด	แก้เป็น
คำนำ	สุดท้าย	๑๕ กันยายน ๒๕๐๔	๑๕ พฤศจิกายน ๒๕๐๔
๑๔	๒	—	ตัดคำว่า "นอก"
๑๙	๗	—	เติมคำว่า "เหลือร้อยละ ๓ ของรายรับ"
๓๓	๑๙	วัตวา	จัตวา
๔๙	๙	๙๗	๗๙

พิมพ์ที่โรงพิมพ์อักษรสาส์น
๔๐ ถนนเฟื่องนคร พระนคร โทร. ๒๑๑๓๙
นายสมบูรณ์ ทองแท้ ผู้พิมพ์โฆษณา ๒๕๐๔

ปกพิมพ์ที่
ห้างหุ้นส่วนจำกัด โรงพิมพ์ผลมูลจิตต์
๑๒ ถนนเฟื่องนคร พระนคร
☎ 24567

บริษัท สุรามหาคุณ จำกัด

MAHAGUNA DISTILLERY LIMITED